

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

PAULO JOSÉ ZANELATO FILHO

A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO ADUANEIRA.

CURITIBA

2015

PAULO JOSÉ ZANELATO FILHO

A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO ADUANEIRA.

Dissertação apresentada como requisito parcial à obtenção do grau de Mestre em Direito, no Curso de Pós-Graduação em Direito, Setor de Ciências jurídicas da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Profa. Dra. Betina Treiger Gruppenmacher.

CURITIBA

2015

Z28i

Zanellato Filho, Paulo José

A (in)constitucionalidade da pena de perdimento aduaneira/ Paulo José Zanellato Filho; orientadora: Betina Treiger Gruppenmacher – Curitiba, 2015
132 f.

Referências Bibliográficas: f. 111-132

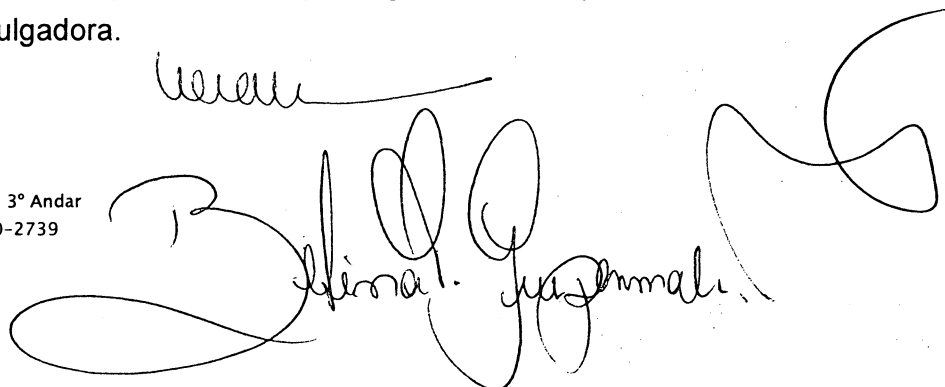
Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Paraná, Setor de Ciências Jurídicas, Programa de Pós-Graduação em Direito, Curitiba, 2015.

1. Direito constitucional 2. Direito Aduaneiro 3. Direito Administrativo 4. Direito Tributário 5 Direito Fundamental da Propriedade I. Gruppenmacher, Betina Treiger II. Título.

CDU 349:342

Ata da reunião da Comissão Julgadora da Dissertação apresentada pelo mestrando **Paulo José Zanellato Filho**, realizada no dia dois de abril de dois mil e quinze, às quatorze horas e trinta minutos.

No dia dois de abril do ano de dois mil e quinze, às quatorze horas e trinta minutos, nas dependências do Programa de Pós-graduação em Direito do Setor de Ciências Jurídicas da UFPR – 3.º andar, em sessão pública, reuniu-se a Comissão Julgadora da Dissertação apresentada pelo mestrando **Paulo José Zanellato Filho**, sob o título “**A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO ADUANEIRA**”. Comissão esta constituída pelos Professores Doutores Betina Treiger Grupenmacher (Orientadora-Presidente/UFPR), Vera Karam de Chueiri (UFPR) e Luiz Felipe Silveira Difini (UFRGS) respectivos Membros, nos termos da decisão do Colegiado deste Programa. Abrindo a sessão, declarou a Senhora Presidente que o exame inicia-se com a exposição sumária pelo mestrando, no prazo máximo de sessenta minutos, sobre o conteúdo de sua Dissertação, em seguida cada examinador argüirá o mestrando, no prazo máximo de trinta minutos, devendo a argüição ser respondida em igual prazo ou sessenta minutos quando haja diálogo na argumentação. Assim sendo, após a exposição oral, o mestrando foi argüido sucessivamente pelos Professores Doutores Betina Treiger Grupenmacher, Vera Karam de Chueiri e Luiz Felipe Silveira Difini. Em seguida, a Senhora Presidente suspendeu a sessão por dez minutos, passando a Comissão Julgadora, em sessão reservada, ao julgamento da Dissertação, atribuindo cada examinador a sua nota de zero a dez (equivalente de D a A). Reabrindo a sessão, foi, pela Senhora Presidente, anunciado o resultado do julgamento, declarando ter sido aprovada a Dissertação, por unanimidade de votos, sendo-lhe atribuídas as seguintes notas: Betina Treiger Grupenmacher, 9,00 (nove inteiros), Vera Karam de Chueiri, 9,00 (nove inteiros), Luiz Felipe Silveira Difini, 9,00 (nove inteiros), resultando a média 9,00 (nove inteiros), equivalente ao conceito A. A seguir, emitiu a Comissão seu Parecer em separado, sendo a sessão encerrada pela Senhora Presidente, a qual agradeceu a presença de todos. Do que para constar, eu, Vanessa Sayuri U. Hoshina, Auxiliar em Administração, lavrei a presente ata que segue assinada pelos Senhores Membros da Comissão Julgadora.





PARECER

A Comissão Julgadora da Dissertação apresentada pelo mestrando **Paulo José Zanellato Filho**, sob o título "**A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO ADUANEIRA**", após argüir o candidato e ouvir suas respostas e esclarecimentos, deliberou aprová-lo por unanimidade de votos, com base nas seguintes notas atribuídas pelos Membros:


Prof.ª Dr.ª Betina Treiger Grupehmacher - 9,00 (nove inteiros)


Prof.ª Dr.ª Vera Karam de Chueiri - 9,00 (nove inteiros)


Prof. Dr. Luiz Felipe Silveira Difini - 9,00 (nove inteiros)

Em face da aprovação, deliberou, ainda, a Comissão Julgadora, na forma regimental, opinar pela **concessão do título de Mestre em Direito ao candidato Paulo José Zanellato Filho**.

É o parecer.

Curitiba, 2 de abril de 2015.

Dedico este trabalho a Deus, quem permitiu que tudo pudesse ser realizado na minha vida. Dedico ainda à minha família, especialmente aos meus pais, Paulo José Zanellato e Glória Maria de Carvalho, pelo seu apoio incondicional e compreensão em toda a minha trajetória; e, ao meu irmão Gustavo de Carvalho Zanellato, companheiro e amigo.

AGRADECIMENTOS

É difícil agradecer a todos que de algum modo fizeram parte da minha vida e contribuíram para essa pesquisa.

Agradeço inicialmente à minha orientadora, Professora Dra. Betina Treiger Grubenmacher pelas valiosas lições que contribuíram para meu crescimento e aprendizagem. Sem ela, essa pesquisa não poderia existir. Quero expressar o meu reconhecimento e admiração pela sua competência profissional e expressar minha gratidão pela amizade e apoio.

Agradeço também aos meus pais que muito lutaram e incansavelmente se dedicaram à minha educação e formação; e, ao meu irmão, amigo fiel, pelo apoio ao longo de toda a minha trajetória.

Aos Professores Celso Luiz Ludwig, Sérgio Said Staut Júnior, José Roberto Vieira, Vera Karam de Chueiri, Luís Fernando Lopes Pereira e Fabricio Ricardo de Limas Tomio, por tudo o que com eles aprendi.

Ao meu amigo Rafael Henrique Ozelame, companheiro de várias horas, pelos momentos de reflexão e pelas idéias que largamente contribuíram para esta pesquisa.

Aos meus amigos Joaquim, Felipe, Eduardo, David, Fernando, Ernesto, Marcel, Guilherme e Ricardo, pela compreensão nos dias faltosos e a Jefferson e Eduardo, pela amizade e contribuição para com essa pesquisa.

A todos os demais que direta ou indiretamente contribuíram para com esta pesquisa e estiveram presentes na minha vida.

Nem tudo que se enfrenta pode ser
modificado, mas nada pode ser modificado
até que seja enfrentado. Albert Einstein

RESUMO

Muito embora seja uma das penalidades aduaneiras mais aplicadas na atualidade, poucos são os trabalhos dedicados ao estudo sistematizado da pena de perdimento. Muito pouco se falou até o momento a respeito da sua natureza jurídica, conceituação, pressupostos e balizas para sua aplicação. Não obstante a falta de estudos sistematizados, há tempos a doutrina vem travando um embate a respeito da (in)constitucionalidade da pena de perdimento aduaneira, porém, sem que fossem apresentados argumentos que, a nosso ver, fossem sólidos o suficiente para afirmar ou infirmar a sua constitucionalidade. O que pretendemos neste trabalho é justamente determinar se a pena de perdimento aduaneira se apresenta, sob a perspectiva da Constituição de 1988, como uma sanção constitucional ou inconstitucional. Para tanto, posicionaremos a pena de perdimento como penalidade aduaneira e a partir da óptica da teoria da complexidade, determinaremos sua natureza jurídica, princípios aplicáveis e pressupostos materiais. Ato contínuo, enfrentaremos a pena de perdimento aduaneira face ao direito fundamental à propriedade. Ainda, com olhos voltados para a análise econômica do direito, procuraremos indicar se a sanção em questão mostra-se como medida economicamente mais eficiente para consecução dos objetivos constitucionais. Por fim, nos posicionaremos quanto a (in)constitucionalidade da pena de perdimento aduaneira.

Palavras-chave: Direito Aduaneiro. Pena de Perdimento Aduaneira. Dano ao Erário. Teoria da Complexidade. Análise Econômica do Direito. Direito Fundamental à Propriedade.

ABSTRACT

Although it is one of the penalties more often imposed these days, there are few studies devoted to the systematic study of the penalty of forfeiture. Very little has been said so far about its legal nature, concepts, presuppositions and the conditions for your application. Despite the lack of systematic studies, the doctrine has been waging a clash about the (un)constitutionality of the penalty of forfeiture, however, without arguments, in our view, solids enough to affirm or deny its constitutionality. Our intention in this dissertation is precisely determine if the penalty of forfeiture presents itself, under the perspective of the Constitution of 1988, like a constitutional sanction or unconstitutional. To do it, we will position the penalty of forfeiture as a customs law penalty and from the perspective of complexity theory, we will determine its legal nature, principles and substantive requirements. Immediately thereafter, the penalty of forfeiture will be faced to the fundamental right to property. Still, with eyes on the economic analysis of law, we will seek to indicate whether the penalty in question shows up as a economically efficient measure to achieve the constitutional objectives. Finally, we will position ourselves about the (un)constitutionality of the penalty of forfeiture.

Key-Words: Customs Law. Customs forfeiture penalty. Damage to the Treasury. Complexity Theory. Economic Analysis of Law. Fundamental Right to Property.

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO.....	13
2.	O SISTEMA ADUANEIRO.....	16
2.1	O DIREITO ADUANEIRO.....	16
2.1.1	A Autonomia do Direito Aduaneiro.....	19
2.2	A TEORIA DA COMPLEXIDADE COMO PARADIGMA AO ESTUDO DO DIREITO ADUANEIRO.....	22
2.2.1	A relação do Direito Aduaneiro com os demais ramos do Direito ...	26
2.2.2	A Análise Econômica do Direito.....	29
3.	A PENA DE PERDIMENTO ADUANEIRA.....	31
3.1	O PODER DE POLÍCIA.....	32
3.1.1	O chamado Direito Penal Administrativo ou Direito Administrativo Sancionador.....	35
3.1.2	Discricionariedade e a vinculação do Poder de Polícia à Legalidade e Proporcionalidade.....	39
3.2	PENA DE PERDIMENTO E O BEM JURÍDICO TUTELADO.....	41
3.2.1	A Tese Patrimonialista.....	42
3.2.2	A Tese Funcionalista.....	44
3.2.3	A Tese dos Bens Jurídicos Mediatos e Imediatos.....	46
3.3	CONCEITO DE PENA DE PERDIMENTO.....	49
4.	PRINCÍPIOS APLICÁVEIS À PENA DE PERDIMENTO ADUANEIRA.....	55
4.1	PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS.....	55
4.1.1	Estado Democrático de Direito.....	56
4.1.2	Princípio Republicano e da Tripartição dos Poderes.....	60
4.2	PRINCÍPIOS GERAIS DO DIREITO.....	63
4.2.1	Princípio da Segurança Jurídica.....	64
4.2.2	Princípio da Legalidade.....	66
4.2.3	Princípio da Razoabilidade e Proporcionalidade.....	68
4.2.4	Princípio do Devido Processo Legal.....	72
4.2.5	Princípio do Duplo Grau de Jurisdição.....	74
4.3	PRINCÍPIOS GERAIS DE DIREITO ADMINISTRATIVO.....	77

4.3.1	Princípio da Publicidade.....	78
4.4	PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.....	79
4.4.1	Princípio da Estrita Legalidade e da Tipicidade.....	79
4.4.2	Princípio do Não-Confisco.....	83
4.5	PRINCÍPIOS DE DIREITO PENAL APLICÁVEIS AO PROCESSO ADMINISTRATIVO SANCIONATÓRIO.....	86
4.5.1	Princípio do <i>Ne Bis In Idem</i>	87
4.5.2	Princípio da vedação da <i>Reformatio in Pejus</i>	88
5.	PENA DE PERDIMENTO E O DIREITO FUNDAMENTAL DA PROPRIEDADE.....	89
5.1	OS DIREITOS FUNDAMENTAIS.....	89
5.2	O DIREITO FUNDAMENTAL DA PROPRIEDADE.....	95
5.2.1	A Função Econômica da Propriedade e a Importância dos Direitos de Propriedade.....	99
5.2.2	Mercadorias como bens protegidos pelo direito fundamental à propriedade.....	101
5.3	RESTRIÇÃO AO DIREITO DE PROPRIEDADE DECORRENTE DO PODER DE POLÍCIA.....	103
6.	A PENA DE PERDIMENTO À LUZ DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.....	108
6.1	A CORRENTE DA CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO COM FUNDAMENTO NA TRADIÇÃO HISTÓRICA DE PROTEÇÃO AO ERÁRIO.	110
6.2	CONTEXTO HISTÓRICO: O CASO DOS DECRETOS-LEI EDITADOS NO PERÍODO DO GOLPE MILITAR.	112
6.3	A PENA DE PERDIMENTO SOB A OPTICA DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.	114
6.3.1	Pena de Perdimento e os Princípios Democrático, Republicano e da Legalidade.	114
6.3.2	Pena de Perdimento e o princípio do Duplo grau e Jurisdição.....	117
6.4	PENA DE PERDIMENTO E O DIREITO FUNDAMENTAL DA PROPRIEDADE.	119
6.4.1	O procedente do Tribunal Regional Federal da 3º Região.....	123
6.5	ANÁLISE ECONÔMICA DA PENA DE PERDIMENTO.....	125

7.	CONCLUSÕES.....	129
8.	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	133

1 INTRODUÇÃO

Muito embora seja uma das penalidades aduaneiras mais severas e aplicadas na atualidade, e que talvez provoque mais questionamentos perante os tribunais, poucos são os trabalhos dedicados ao estudo sistematizado da pena de perdimento, que tratem da sua natureza jurídica, conceito, pressupostos, princípios aplicáveis, etc.

Não obstante a falta de estudos sistematizados, a doutrina vem travando um embate a respeito da (in)constitucionalidade da pena de perdimento aduaneira. Verificamos, contudo, que certa falta de preciosismo metodológico no desenvolvimento de alguns estudos leva a conclusões que, entendemos, carecem de fundamentação sólida.

Procuramos desenvolver neste trabalho um estudo concatenado e coerente com o recorte metodológico adotado, qual seja, o de teoria da complexidade, para então poder concluir quanto a (in)constitucionalidade da pena de perdimento.

Iniciamos a nossa jornada conceituando o direito aduaneiro e tratando do problema da sua falsa autonomia, enquanto ramo do direito. O direito como um todo é uno e indecomponível, não podendo se sustentar a autonomia de qualquer um dos ramos do direito. Admitimos, contudo, a existência da autonomia da Ciência do Direito Aduaneiro, como ramo da ciência encarregada de estudar o feixe de normas jurídicas que tratam da matéria aduaneira. Ao se admitir a existência de uma ciência do direito tributário, administrativo, etc., deve se admitir também a existência de uma ciência do direito aduaneiro.

Tomando a teoria da complexidade como paradigma para o estudo do Direito Aduaneiro, vislumbramos a necessidade de desenvolver este trabalho levando em conta não apenas uma relação interdisciplinar, mas também transdisciplinar, melhor explicando, no nível interdisciplinar, a relação do Direito Aduaneiro com os demais ramos do direito, especialmente o direito constitucional, administrativo, tributário e penal; no nível transdisciplinar, a relação do direito aduaneiro com a economia, com a assim chamada análise econômica do direito.

Ao caracterizarmos a pena de perdimento como penalidade aduaneira e, estando o direito aduaneiro numa intersecção que cruza com o direito constitucional, administrativo, tributário e penal, temos que ter em mente que a interpretação de qualquer instituto aduaneiro demanda uma análise que perpasse por todos esses ramos do direito.

Apesar de se tratar de penalidade aduaneira, esta possui natureza jurídica de sanção administrativa-tributária e, como tal, encontra seu fundamento no poder de polícia conferido ao Estado. Verificada uma situação em que o particular pratique atos contrários ao bem-estar social ou aos interesses do Estado, este tomará medidas para reestabelecer a ordem, seja limitando o exercício dos direitos dos cidadãos ou aplicando-lhes sanções.

Estas sanções, no entanto, não podem ser aplicadas a qualquer pretexto. Devem antes ser aplicadas para a proteção de um bem jurídico a ser tutelado. A definição do bem jurídico protegido tem importância não apenas para a limitação do poder punitivo estatal, mas também para a interpretação da norma sancionatória a que esteja vinculado o sentido e alcance da finalidade de proteção a este bem jurídico protegido. No caso da pena de perdimento, este bem jurídico tutelado é o erário público.

Entretanto, a demarcação do que se constitui erário público, não é pacífica. Percorremos pelas teses dominantes na doutrina, quais sejam, a tese patrimonialista, a funcionalista e a tese dos bens jurídicos mediatos e imediatos, indicando em seguida àquela a qual nos filiamos.

Definido o que compõe o erário público, pressuposto material para aplicação da penalidade, passamos a conceituar a pena de perdimento. A nosso ver, a pena de perdimento deve ser definida como uma sanção aduaneira, de natureza jurídica administrativo-tributária, que visa a declaração da perda de bens do particular em favor do Estado, sempre que caracterizada a ocorrência dano ao erário, em suma, pela inobservância de deveres tributários acessórios que resultem na evasão ao controle aduaneiro e/ou tributário, ou pela prática de atos comissivos ou omissivos que dolosamente impliquem em redução indevida do gravame tributário.

Somente depois de conceituado o instituto é possível exercer um exame acerca da constitucionalidade da pena de perdimento aduaneira, a qual demanda a

compatibilização do instituto aos princípios constitucionais insculpidos na Constituição Federal de 1988, isto é, deveremos averiguar sua conformidade com os princípios fundamentais, princípios gerais do direito, princípios gerais do direito administrativo, princípios constitucionais do direito tributário, e alguns dos princípios de direito penal aplicáveis ao processo administrativo sancionatório.

Por fim, a apreciação da constitucionalidade da pena de perdimento exige o seu confronto face ao direito fundamental da propriedade. Com efeito, a teoria do limite dos limites demanda do legislador que este garanta a preservação do conteúdo essencial dos direitos fundamentais, de modo que, mesmo quando ele está autorizado constitucionalmente a editar normas restritivas, ele permanece vinculado à salvaguarda deste núcleo essencial. Assim, o direito fundamental à propriedade demanda a necessidade de salvaguarda da utilidade privada para o titular deste direito e a possibilidade de sua disposição, preservando-se o núcleo essencial.

A restrição ao direito fundamental da propriedade pode se dar, entretanto, desde que a opção seja feita pelo legislador para proteção do bem jurídico protegido (*in casu* o erário público), observado o princípio da proporcionalidade.

Utilizamos-nos neste ponto da análise econômica do direito, como um ferramental teórico auxiliar no trabalho de determinar se a proporcionalidade é atendida, verificando a adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, concluindo, ao final, se a pena de perdimento atende ou não a estes critérios.

Ultrapassadas estas etapas, concluímos ao final quanto a (in)constitucionalidade da pena de perdimento.

2. O SISTEMA ADUANEIRO

2.1 O DIREITO ADUANEIRO

São escassos os trabalhos voltados ao estudo do Direito Aduaneiro. Com efeito, ao dar-se conta das dificuldades que todos os profissionais do direito tinham para tratar das questões de Direito Aduaneiro, Vladimir Passos Freitas assinalou a existência de uma jurisprudência hesitante e uma doutrina quase que inexistente a respeito do tema¹.

Relativamente a essa escassez, Liziane Angelotti Meira indica a “extrema carência de um exame sistemático e de um maior desenvolvimento teórico” do Direito Aduaneiro². Também apontam a raridade de estudos jurídicos sobre o tema André Parmo Folloni³, Regina Helena Costa⁴ e Rosaldo Trevisan, afirmando Trevisan: “muito pouco se disse sobre o Direito Aduaneiro no Brasil”⁵.

Em vista dessa ausência de estudos, se mostra árdua a tarefa de conceituar o Direito Aduaneiro. Entretanto, apesar da falta de trabalhos teóricos voltados ao estudo deste ramo do direito, encontramos hoje alguma doutrina que com louvor discorreu sobre o tema, conferindo as balizas que serão utilizadas neste trabalho.

Andrés Rohdes Ponce conceitua o direito aduaneiro como o conjunto de instituições e princípios que se manifestam em normas jurídicas que se manifestam em normas jurídicas que regulam a atividade aduaneira do Estado, as relações entre o Estado e os particulares que interveem na dita atividade, a infração a essas normas, suas correspondentes sanções e os meios de defesa dos particulares frente ao Estado.⁶

Já para Máximo Carvajal Contreras, o Direito Aduaneiro é definido como o conjunto de normas jurídicas que regulam, por meio de um ente administrativo, as atividades ou funções do Estado em relação com o comércio exterior de

¹ Apresentação, *in*: FREITAS, Vladimir Passos de (coord). **Importação e exportação no Direito Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2004. p 5.

² Prefácio, *in*: MEIRA, Liziane Angelotti. **Regimes Aduaneiros Especiais**. São Paulo: IOB, 2002, p. 7

³ FOLLONI, André Parmo. **Tributação Sobre o Comércio Exterior**. São Paulo: Dialética. 2005. p. 15

⁴ COSTA, Regina Helena. Notas Sobre a Existência de um Direito Aduaneiro. *In*: FREITAS, Vladimir Passos de (coord). **Importação e exportação no Direito Brasileiro**, p. 19

⁵ Apresentação, *in*: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**. São Paulo: Lex Editora. 2008. p. 6

⁶ PONCE, Andrés Rohde. **Derecho Aduanero Mexicano: Fundamentos Y Regulaciones de la Actividad Aduanera**. Mexico. Ediciones Fiscales, 2000, p. 55. Tradução Nossa.

mercadorias que entrem ou saiam em seus diferentes regimes ao ou do território aduaneiro, bem como dos meios e tráfegos em que se conduzem e as pessoas que intervierem em qualquer fase da atividade ou que violem as disposições jurídicas.⁷

Propõe ainda Regina Helena Costa que o Direito Aduaneiro seja definido como o complexo de normas jurídicas que regulam “as relações decorrentes da atividade estatal destinada ao controle do tráfego de pessoas e bens pelo território aduaneiro, bem como à fiscalização do cumprimento das disposições pertinentes ao comércio exterior.”⁸

Segundo Rosaldo Trevisan, o Direito Aduaneiro pode ser conceituado

[...] como o ramo autônomo do Direito integrado por um conjunto de proposições jurídico-normativas que disciplinam as relações entre a Aduana e os intervenientes nas operações de comércio exterior estabelecendo os direitos e as obrigações de cada um, e as restrições tarifárias e não-tarifárias nas importações e exportações.⁹

Pensamos, entretanto, que o conceito de Direito Aduaneiro depende da finalidade, função que se lhe empregue às proposições jurídicas¹⁰ que regulam este ramo do direito. Nesse sentido, leciona Geraldo Ataliba:

[...] a aduana não tem a sua razão de ser na arrecadação tributária, mas, sim, na afirmação da soberania nacional, no que concerne ao controle, supervisão e demais medidas relativas à manifestação de seus domínios sobre o movimento econômico de entrada e saída, por suas fronteiras, de bens de valor econômico, ou mesmo quaisquer outros bens sobre os quais o Estado queira exercer qualquer tipo de controle.¹¹

⁷ CONTRERAS, Máximo Carvajal. **Derecho Aduaneiro**. México: Editora Porrúa. 2009. p. 4

⁸ COSTA, Regina Helena. Notas Sobre a Existência de um Direito Aduaneiro. In: FREITAS, Vladimir Passos de (coord). **Importação e exportação no Direito Brasileiro**, p. 19

⁹ TREVISAN, Rosaldo. Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Distinções Básicas. In: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 40-41.

¹⁰ Segundo Paulo de Barros Carvalho, Kelsen foi quem utilizou restritamente da expressão ‘proposição’, para mencionar apenas o conteúdo dos enunciados descritivos da Ciência do Direito, e da expressão ‘norma jurídica’ para referir-se aos textos do direito positivo. Muitos filósofos do direito, porém, acompanhando as modernas teorias da linguagem, abandonaram essa dualidade, referindo-se agora a ‘proposições prescritivas’ e ‘proposições descritivas’. Prefere Paulo de Barros Carvalho falar em ‘enunciados prescritivos’ (equivalente à norma jurídica de Kelsen), usados na função pragmática de prescrever condutas; e, em ‘normas jurídicas’ (proposições jurídicas de Kelsen), significações construídas a partir dos textos positivados e estruturadas consoante a forma lógica dos juízos condicionais, composto pela associação de duas ou mais proposições prescritivas. (CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência**. 6ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2008, p. 22-24)

¹¹ Prefácio. in: LOPES FILHO, Osiris de Azevedo. **Regimes Aduaneiros Especiais**. São Paulo. Revista dos Tribunais. 1984. p. 7

Analisando o Direito Aduaneiro enquanto sistema de normas que disciplinam as atividades de importação e exportação de produtos André Parmo Folloni distingue uma dupla função às normas de Direito Aduaneiro, uma primeira que serve de “fomento, incentivo, facilitação, promoção e estímulo ao comércio internacional”¹², e uma segunda, que procura limitar, conter, dificultar, restringir e impedir a mesma atividade¹³. Com olhos voltados à esta distinção, o autor arremata um conceito de Direito Aduaneiro, definindo-o como

[...] o sistema de normas jurídicas que disciplina as atividades de importação e de exportação, incentivando-as ou restringindo-as, e que prescreve os regimes de fiscalização e de controle dessas operações, prescrevendo, também, o lançamento e a cobrança dos tributos que incidem sobre aquelas atividades.¹⁴

Não andou mal Folloni quando estabeleceu que este ramo do direito prescreve também normas para a cobrança de tributos que incidem sobre as atividades de comércio exterior.

Como assevera Rosaldo Trevisan, o Direito Tributário e o Direito aduaneiro possuem uma área de intersecção que corresponde justamente aos tributos incidentes sobre o comércio exterior¹⁵, razão pela qual admite o autor a existência de um Direito Aduaneiro Tributário, o qual tem por função o estudo dos tributos aduaneiros, e um Direito Tributário Aduaneiro, “segmento do Direito Tributário que

¹² FOLLONI, André Parmo. Normas Aduaneiras: Estrutura e Função. In: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 58

¹³ Idem

¹⁴ Ibidem, p. 79

¹⁵ Para Rosaldo Trevisan, os tributos incidentes sobre o comércio exterior podem ser divididos em três grupos: “os tributos aduaneiros (exigidos exclusivamente nas atividades de comércio exterior, como o imposto de importação e o imposto de exportação), os tributos niveladores, vinculados a operações de comércio exterior, que promovem um equilíbrio econômico na tributação, ponderando o teor da cláusula do tratamento nacional e os princípios tributários decorrentes de ordem econômica brasileira (exigidos para eliminar tratamentos diferenciados entre os produtos nacional e os estrangeiros, como o imposto sobre produtos industrializados – IPI – vinculado à importação, o ICMS devido na importação, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide – exigida na importação de combustíveis, a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços – PIS/Pasep-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior – Cofins-Importação, e os tributos devidos em função de operação interna necessária à importação (v.g Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM, taxa de utilização do Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex – e taxa de utilização do sistema Mercante).” TREVISAN, Rosaldo. **Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Distinções Básicas**. In: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 48-49

estuda os tributos niveladores, vinculados a operações de comércio exterior, e os tributos devidos em função de operação interna necessária à importação”¹⁶.

Com efeito, os conceitos que foram até aqui expostos formam a amalgama necessária para o conceito de Direito Aduaneiro que procuramos propor. Para nós, o Direito Aduaneiro pode ser definido como o conjunto de proposições jurídicas que disciplinam as relações decorrentes da atividade estatal destinada ao controle do tráfego de bens e pessoas pelo território nacional e as atividades de importação e exportação, incentivando-as ou restringindo-as mediante a prescrição de direitos e obrigações aos intervenientes no comércio exterior, ou por meio de restrições tarifárias e não tarifárias, estabelecendo ainda as normas para a disciplina da atividade de fiscalização e controle das operações de comércio exterior, lançamento e cobrança dos tributos pertinentes.

2.1.1 A Autonomia do Direito Aduaneiro

É indubitável a existência no ordenamento jurídico brasileiro de proposições jurídicas que têm por finalidade a regulação da atividade aduaneira. A respeito da autonomia dos ramos do Direito, lembra Andrés Rohdes Ponce que para os estudiosos do Direito existem três classes de autonomia: a científica ou dogmática, a didática e a legislativa.

De acordo com Ponce, o Direito Aduaneiro possui autonomia em todas as classes. Possui autonomia científica ante a existência de princípios e institutos que lhe são próprios e não figuram em outros ramos do direito, tais como as faculdades extraordinárias do executivo para legislar, a instituição da aduana, o sistema de valores para efeitos aduaneiros, etc¹⁷.

¹⁶ Ibidem, p. 50.

¹⁷ PONCE, Andrés Rohde. **Derecho Aduanero Mexicano: Fundamentos Y Regulaciones de la Actividad Aduanera**, p. 58. A respeito do assunto, Máximo Carvajal Contreras menciona em sua obra Octávio García Carrasco, o qual possui entendimento contrário, afirmando que o Direito Aduaneiro carece de autonomia, já que não dispõe de princípios próprios, pois os extrai de outros ramos; porém se tem princípios particulares, definições, conceitos e ainda institutos de seu pessoal domínio, contém em si uma especificidade. (CONTRERAS, Máximo Carvajal. **Derecho Aduaneiro**, p.11)

Possui ainda autonomia didática, dado que há alguns anos o direito aduaneiro faz parte do estudo das faculdades de direito¹⁸. No Brasil, recorda Rosaldo Trevisan que o professor Aliomar Baleeiro exerceu na década de 1930, o cargo de Professor de Regime Aduaneiro Comparado e Política Comercial, interinamente, na Faculdade de Ciência Econômicas da Universidade da Bahia¹⁹.

Atualmente, o Brasil conta com pós-graduação em Direito Aduaneiro no Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA²⁰ e com cursos de MBA em Sistemática Aduaneira e Comércio Exterior e Negócios Internacionais na Universidade Católica de Santos²¹. Conta ainda com cursos de extensão em Direito Aduaneiro em institutos como v.g a Faculdade Metropolitana Unidas²².

Em vista dos diversos cursos focados na temática do Direito Aduaneiro, didaticamente, pode se sustentar a existência de uma autonomia didática do Direito Aduaneiro, tal como afirma Ponce²³, posicionamento este seguido por Rosaldo Trevisan²⁴, Regina Helena Costa²⁵, Rosevelt Baldomir Sosa²⁶ e André Parmo Folloni²⁷.

Para Ponce, o Direito Aduaneiro possui autonomia legislativa, pois sempre teve sua própria e especial legislação²⁸. No Brasil, a legislação atualmente vem distinguindo entre a legislação aduaneira e as demais legislações, tal como a Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que trouxe no seu capítulo III o título “Das Disposições Relativas à Legislação Aduaneira”. Neste ponto, ressalta Rosaldo

¹⁸ PONCE, Andrés Rohde. **Derecho Aduanero Mexicano: Fundamentos Y Regulaciones de la Actividad Aduanera**, p. 58

¹⁹ TREVISAN, Rolsado. Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Distinções Básicas. *In*: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 28

²⁰ Disponível em: <<http://www.unicuritiba.edu.br/posgraduacao/especializacao/direito-aduaneiro>>. Acesso em 16 dez 2014.

²¹ Disponível em: <<http://www.unisantos.br/portal/pos-graduacao/especializacao/mba-em-sistemica-aduaneira/>>. Acesso em 16 dez 2014.

²² Disponível em: <<http://portal.fmu.br/extensao/curso/991/direito-aduaneiro.aspx>>. Acesso em 16 dez 2014.

²³ PONCE, Andrés Rohde. **Derecho Aduanero Mexicano: Fundamentos Y Regulaciones de la Actividad Aduanera**, p. 58

²⁴ TREVISAN, Rolsado. Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Distinções Básicas. *In*: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 37

²⁵ COSTA, Regina Helena. Notas sobre a existência de um direito aduaneiro, *in*: FREITAS, Vladimir Passos de (coord.). **Importação e exportação no Direito Brasileiro**, p. 20

²⁶ SOSA, Rosevelt Baldomir. **A Aduana e o Comércio Exterior**. São Paulo: Aduaneiras. 1996. p. 59

²⁷ FOLLONI, André Parmo. **Tributação Sobre o Comércio Exterior**, p. 58

²⁸ PONCE, Andrés Rohde. **Derecho Aduanero Mexicano: Fundamentos Y Regulaciones de la Actividad Aduanera**, p. 58

Trevisan que também as “decisões judiciais têm-se feito referência à legislação aduaneira (e até ao Direito Aduaneiro).”²⁹

A respeito da autonomia do Direito Aduaneiro, entretanto, entendemos que não há que se falar em autonomia do Direito Aduaneiro, pois o direito como um todo se constitui de um conjunto uno e indecomponível de normas jurídicas válidas que se relacionam entre si, através de vínculos de hierarquia e das relações de coordenação, de tal modo que tentar conhecer uma determinada norma jurídica de forma isolada, como se esta prescindisse do restante das normas que compõem o ordenamento, seria ignorar a própria noção de sistema jurídico³⁰.

Na perspectiva dogmática, quando falamos na existência de um Direito Civil, um Direito do Trabalho, um Direito Tributário, etc., queremos designar na realidade o ramo da Ciência do Direito que têm por objeto de estudo as normas que regulam as relações civis, trabalhistas e tributárias, etc³¹.

Com excelência, Rosaldo Trevisan demonstrou o problema da falsa autonomia do Direito Aduaneiro (direito positivo aduaneiro), admitindo, porém, o Direito Aduaneiro como um ramo autônomo da Ciência do Direito integrado por um conjunto de proposições jurídico-normativas que disciplinam as relações entre a Aduana e os intervenientes nas operações de comércio exterior, estabelecendo os direitos e as obrigações de cada um, e as restrições tarifárias e não-tarifárias nas importações e exportações³².

Por outro lado, apesar de admitir uma autonomia didática do direito aduaneiro³³, Regina Helena Costa afirma que o Direito aduaneiro não desfruta de autonomia científica, traduzindo-se num ramo que advém de uma especialização do Direito Administrativo, “sendo sua essência a atividade administrativa, realizada pelo

²⁹ TREVISAN, Rolsado. Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Distinções Básicas. In: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 47

³⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, p. 14

³¹ TREVISAN, Rolsado. Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Distinções Básicas. In: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 12

³² Ibidem, p. 40-41

³³ Para Regina Helena Costa, a autonomia didática do direito aduaneiro “decorre do fato de se ter um grupo de normas que apresentam particular homogeneidade relativamente ao seu objeto, propiciando seu estudo separadamente, ainda que se sujeitando igualmente, a princípios de outros ramos do direito.” COSTA, Regina Helena, Notas sobre a existência de um direito aduaneiro, in: FREITAS, Vladimir Passos de (coord). **Importação e exportação no Direito Brasileiro**, p. 20

Estado, consistente na gestão dos serviços aduaneiros”³⁴. Trata-se de uma disciplina de síntese ou ramo multidisciplinar do direito³⁵.

Na mesma vereda posiciona-se Folloni, ao entender que o Direito Aduaneiro nada mais é do que ramo do direito administrativo que regula um campo específico no qual é desempenhada a função administrativa: “o campo da regulação e fiscalização do comércio exterior, acompanhadas pelo lançamento e pela arrecadação dos tributos incidentes sobre esse negócio jurídico”.³⁶

Porém, para Folloni, não prospera a afirmação de que o direito aduaneiro, por congregar institutos do direito administrativo e de direito tributário não tem autonomia. Isso porque, mesmo o direito administrativo e o direito tributário possuem apenas autonomia didática, tal como o direito aduaneiro, haja vista que qualquer desses ramos inclui institutos de outros ramos do direito³⁷.

A partir da diferenciação entre o direito positivo e a Ciência do Direito, Folloni afirma a existência de uma Ciência do Direito Aduaneiro ou Dogmática Jurídica Aduaneira, posicionamento este seguido por nós. Desde que se admita há um Direito Tributário, um Direito Administrativo, etc. “enquanto ciências que descrevem as normas específicas reguladoras daqueles seguimentos da vida social, impõe-se que se admita também um Direito Aduaneiro.”³⁸

2.6 A TEORIA DA COMPLEXIDADE COMO PARADIGMA AO ESTUDO DO DIREITO ADUANEIRO

O conhecimento de toda a realidade é epistemologicamente impossível, haja vista a multiplicidade de situações que compõem a realidade social. Dada tal

³⁴ Ibidem, p. 29

³⁵ Ibidem, p. 36; Contrariamente, Sergio Renato Tejada Garcia posiciona-se no sentido de que o Direito Aduaneiro não pode ser vislumbrado como uma subdivisão do Direito Administrativo. Para o autor, “Na verdade, o Direito Aduaneiro é um ramo do Direito Público voltado ao comércio exterior, cuja fiscalização e controle são privativos da União, estando afetos ao Ministério da Fazenda por expressa disposição do art. 237 da Lei Maior...” (GARCIA, Sérgio Renato Tejada. Defesa em Juízo. In: FREITAS, Vladimir Passos de (coord). **Importação e exportação no Direito Brasileiro**, p. 276-277)

³⁶ FOLLONI, André Parmo. **Tributação Sobre o Comércio Exterior**, p. 56

³⁷ Ibidem, p. 58

³⁸ Ibidem, p. 59. Admitem ainda o Direito Aduaneiro como ramo autônomo do Direito: WERNEK, Paulo. **Comércio Exterior e Despacho Aduaneiro**. 3ª Ed. Atual., Curitiba: Juruá. 2002. p. 53

limitação, a produção do conhecimento científico pressupõe um recorte metodológico para desenvolvimento do estudo pretendido.

A construção do conhecimento científico, nos ensina Edgar Morin, se opera mediante “seleção de dados significativos e rejeição de dados não significativos; separa (distingue ou desune) e une (associa, identifica), hierarquiza (o principal, o secundário) e centraliza (em função de um núcleo de noções mestras)”³⁹, que formarão a noção que Thomas Kuhn denominou de paradigma científico⁴⁰, isto é, um exemplo, “uma realização concreta de um problema que se torna um parâmetro para a solução de outros problemas semelhantes subsequentes”⁴¹.

A partir de Descartes, o conhecimento científico foi concebido a partir de princípios de disjunção, de redução e de abstração, cujo conjunto Morin chama de ‘paradigma da simplificação’⁴². Trata-se da redução do complexo ao simples, uma hiperespecialização que rasga e retalha o tecido complexo da realidade, e faz crer que o corte arbitrário operado sobre o real é o próprio real⁴³.

O pensamento cartesiano baseia-se no modelo segundo o qual as coisas só podem ser apreendidas por meio das sensações ou do conhecimento intelectual. Descartando as sensações como método científico, propõe que o estudo de um objeto pressupõe a utilização do raciocínio como filtro e a decomposição deste objeto em partes isoladas, a fim de melhor compreendê-lo⁴⁴. Este estudo das partes, em isolado, levou, no entanto, à segregação do conhecimento científico. Da física, química e biologia emergiram, por exemplo, a física quântica e a bioquímica.

O modelo cartesiano, sem sobra de dúvidas, influenciou a Ciência do Direito nos séculos XVIII e XIX. Com efeito, a história nos mostra que a Ciência do Direito

³⁹ MORIN, Edgar. **Introdução ao Pensamento Complexo**. Porto Alegre: Sulina, 2005. p. 13

⁴⁰ Para Thomas Kuhn, “A investigação histórica cuidadosa de uma determinada especialidade num determinado momento revela um conjunto de ilustrações recorrentes e quase padronizadas de diferentes teorias nas suas aplicações conceituais, instrumentais e na observação. Essas são os paradigmas da comunidade, revelados por seus manuais, conferências e exercícios de laboratório. Ao estudá-los e utilizá-los na prática, os membros da comunidade considerada aprendem seu ofício. Não há dúvida de que além disso o historiador descobrirá uma área de penumbra ocupada por realizações cujo status ainda está em dúvida, mas habitualmente o núcleo dos problemas resolvidos e das técnicas será claro. Apesar das ambiguidades ocasionais, os paradigmas de uma comunidade científica amadurecida podem ser determinados com relativa facilidade.” (KUHN, Thomas. **A Estrutura das Revoluções Científicas**. São Paulo: Perspectiva, 1975, p. 67-68)

⁴¹ MENDONÇA, André Luiz de Oliveira; VIDEIRA, Antonio Augusto Passos. **Progresso científico e incomensurabilidade em Thomas Kuhn**. Scientiæ Zudia, São Paulo, v. 5, n. 2, p. 169-83, 2007, p. 177

⁴² MORIN, Edgar. **Introdução ao Pensamento Complexo**, p. 15

⁴³ Idem

⁴⁴ Sobre o pensamento cartesiano vide: DESCARTES, René. **Discurso do Método**. Tradução Maria Ermantina Galvão. Revisão da tradução Monica Stahel. São Paulo: Martins Fontes, 2001.

neste período é marcada pelo êxito das grandes codificações⁴⁵, essencialmente redutoras e simplificadoras, que abalizaram o surgimento do positivismo jurídico.

Porém, como afirma Morin, um conhecimento científico baseado nestes princípios constitui em si uma patologia, pois o pensamento simplificador, reducionista, “é incapaz de conceber a conjunção do uno e do múltiplo (*unitas multiplex*): ou ainda unifica abstratamente ao anular a diversidade, ou, pelo contrário, justapõe a diversidade sem conceber a unidade”⁴⁶.

O desenvolvimento que se seguiu na Ciência do Direito demonstrou, contudo, que a postura positivista, reducionista e simplificadora, não é suficiente para a efetiva realização do Direito⁴⁷. “O reducionismo falseia a análise e entrava o desenvolvimento extensivo do pensamento objetivo”⁴⁸.

Apesar de reconhecer os avanços científicos que o paradigma científico cartesiano, até então vigente, trouxe para o desenvolvimento do Direito Tributário, José Souto Maior Borges demonstra que o estudo deste ramo do direito pela ótica reducionista, focado na especialização exacerbada, implica no isolamento disciplinar em nome da autonomia do Direito Tributário e na circunscrição estrita da dogmática jurídico-tributária em torno da obrigação tributária, do fato gerador e do ato de lançamento, alienando-se quanto à análise, por exemplo, da aplicação dos recursos públicos, por entender que esta era tarefa da Ciência do Direito Financeiro; ou ainda, deixando de lado a consideração econômica na interpretação da lei tributária⁴⁹.

Propõe Souto então um novo paradigma para o estudo do Direito Tributário: o paradigma da complexidade. Segundo o autor, o estudo do Direito Tributário pela ótica da complexidade significa a necessidade de um estudo interdisciplinar⁵⁰.

Nesse mesmo sentido, propõe Folloni:

⁴⁵ A título exemplificativo citamos o Código Napoleônico de 1804 (no original, em francês, Code Civil des Français, mas comumente referido como Code Civil ou Code Napoléon); O Bürgerliches Gesetzbuch (ou BGB), conhecido como o Código Civil Alemão, em desenvolvimento desde 1881, aprovado em 1896, o qual entrou em vigor em 01 de janeiro de 1900; e, o Código Civil Brasileiro aprovado pela Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916.

⁴⁶ MORIN, Edgar. **Introdução ao Pensamento Complexo**, p. 16

⁴⁷ CORDEIRO, Antônio Menezes. introdução. In: CANARIS, Claus-Wilhelm. **Pensamento Sistemático e Conceito de Sistema na Ciência do Direito**. Tradução de A. Menezes Cordeiro. 3ª Ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989. p. IX-XXIII.

⁴⁸ BACHELARD, Gaston. **O Novo Espírito Científico**. Trad. Remberto Francisco Kuhn. São Paulo: Victor Civita, 1978, Coleção “Os Pensadores”. p. 159

⁴⁹ BORGES, José Souto Maior. Um ensaio interdisciplinar em direito tributário: superação da dogmática. **Revista Dialética de Direito Tributário**, 2013, pp. 107-122. p. 106-113

⁵⁰ De acordo com José Souto Maior Souto: “A interdisciplinaridade é, neste ensaio, um outro nome da complexidade. Dilargando-se para além do confinamento disciplinar, a interdisciplinaridade implica complexidade, embora nem tudo que é complexo, por exemplo, a extrafiscalidade do tributo, corresponda, necessariamente, ao campo interdisciplinar.” Idem

Resulta, do esforço simplificador, certa incompreensão do todo no qual o direito tributário está imerso. Não se conhece o sentido, o significado das múltiplas manifestações do direito tributário na vida econômico-socioambiental e vice-versa. Não se sabe nada para além da norma posta. Fica inviabilizado o conhecimento daquilo que, de fora, condiciona o direito tributário e, tampouco, dos condicionamentos que o direito tributário devolve a seu entorno. As múltiplas razões políticas, éticas e econômicas de ser do direito tributário são desconhecidas – como são desconhecidos, igualmente, os efeitos que o direito tributário provoca na política, na ética e na economia.⁵¹

Fica evidente, neste ponto, que o corte metodológico realizado pelo cientista influencia sobremaneira na análise do objeto. Com efeito, o recorte excessivamente reducionista e simplificador pode vir a desfigurar por completo o objeto estudado. Contrariamente ao pensamento cartesiano⁵², pelo qual se imaginava que o todo poderia ser analisado pela soma de suas partes, a teoria da complexidade demonstra que “as partes não corresponde à coletividade de forma que não se pode passar a compreensão do todo mediante a segmentação dos estudos de suas partes como se fossem isoladas entre si”⁵³.

No contexto da complexidade a realidade é tida não mais como partes de um todo, mas sim inserida em uma rede de relações na qual inexiste fundamentos ou centros únicos e imutáveis de conhecimento. O universo científico passa a ser visto como uma “teia dinâmica de eventos interrelacionados”⁵⁴.

A produção do conhecimento a partir da teoria dos sistemas, em nível interdisciplinar e transdisciplinar⁵⁵, fornece os instrumentos destinados a

⁵¹ FOLLONI, André Parmo. **Ciência do Direito Tributário no Brasil: Crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 334

⁵² Apesar de criticar o método cartesiano, Bachelard admite o valor pedagógico para o progresso científico: “Mesmo que se nos conceda por um instante que as regras cartesianas para a direção do espírito não correspondem mais às múltiplas exigências da pesquisa científica tanto teórica quanto experimental, não se deixará todavia de nos objetar que regras e conselhos conservam sem dúvida um valor pedagógico”. (BACHELARD, Gaston. **O Novo Espírito Científico**, p. 163)

⁵³ ZANELATO FILHO, Paulo José; OZELAME, Rafael. Extrafiscalidade e Desenvolvimento Socioambiental. In: MURTA, Antônio Carlos Diniz; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar; FEITOSA, Raymundo Juliano Rego; MACEI, Demetrius Nichele. (Org.). **DIREITO TRIBUTÁRIO: XXIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI**. 1ed., Florianópolis: CONPEDI, 2014, v. , p. 68-90. p. 75-76

⁵⁴ CAPRA, Fritjof. **A teia da vida**. Tradução: Newton Roberval Eichemberg. São Paulo: CULTRIX, 1996. p. 48

⁵⁵ O significado atribuído ao termo ‘interdisciplinar’ é a relação existente entre as várias disciplinas formativas de uma mesma área do conhecimento. Já o termo ‘transdisciplinar’ será empregado para designar a relação entre uma área do conhecimento com outra., v.g Direito e Economia.

favorecerem as permutas entre disciplinas, exercendo um papel muito útil na melhora da qualidade e progresso científico⁵⁶.

Como alerta Folloni, é preciso afastar, entretanto, “o equívoco de se compreender complexidade como mistura de saberes, como coquetel de ciência como sincretismo metodológico”⁵⁷. Segundo o autor:

A demanda por um conhecimento capaz de se dirigir ao todo, e de compreender o que há nas fronteiras entre as disciplinas científicas, suas inter-relações e suas trocas retroativas, não significa o abandono dessas disciplinas. O interdisciplinar pressupõe as disciplinas. Mas significa saber que as disciplinas promovem um corte abstrato – geralmente arbitrário – no real, e que esse corte não impede, aliás demanda, um conhecimento voltado para o que ficou dele excluído, na tentativa de uma compreensão mais ampla.⁵⁸

É assentado na perspectiva da complexidade que procuraremos analisar o objeto proposto: a pena de perdimento no âmbito aduaneiro. No nível interdisciplinar, procuraremos identificar a relação entre o direito aduaneiro com os demais ramos do direito; e, no nível transdisciplinar, sempre que possível, recorreremos à análise econômica do direito para demonstrar a eficiência do instituto e dos procedimentos para coibir práticas que lesem o erário público no campo do direito aduaneiro.

2.2.1 A relação do Direito Aduaneiro com os demais ramos do Direito

A partir do contexto da complexidade, apontaremos a seguir, sucintamente, a imbricação do direito Aduaneiro com alguns dos demais ramos do Direito.

A doutrina tanto nacional quanto estrangeira admite quase que em regra a relação do direito aduaneiro com os demais ramos do Direito, tais como o Direito Administrativo, Tributário, Internacional, Penal, etc⁵⁹.

⁵⁶ DELATRE, Pierre. **Teoria dos Sistemas e Epistemologia**. Trad. José Afonso Furtado. Lisboa: Editora Regra do Jogo. 1981. p. 12

⁵⁷ FOLLONI, André Parmo. **Ciência do Direito Tributário no Brasil: Crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**, p. 335

⁵⁸ Idem

⁵⁹ Nesse sentido: CONTRERAS, Máximo Carvajal. **Derecho Aduaneiro**, p. 15; PONCE, Andrés Rohde. **Derecho Aduanero Mexicano: Fundamentos Y Regulaciones de la Actividad Aduanera**, p. 59; TREVISAN, Rosaldo. Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Distinções Básicas, *in*: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 51-52; COSTA, Regina Helena, Notas sobre a existência de um direito aduaneiro, *in*: FREITAS, Vladimir Passos de (coord).

No âmbito do Sistema Constitucional, entretanto, preferimos falar em relações entre os subsistemas jurídicos que compõem cada ramo do Direito. Dentre as normas Constitucionais, podem ser identificadas diversas normas que dizem respeito a este ou àquele determinado ramo do direito. Desta feita, pode-se dizer que o Sistema Constitucional comporta dentro dele vários subsistemas, tais como o subsistema Constitucional Administrativo, Aduaneiro, Tributário, etc. que com o todo se conjugam, combinam e articulam, dele extraíndo seus fundamentos e condições de expressão e existência.⁶⁰

Segundo Geraldo Ataliba, inserido dentro do Sistema Constitucional, encontra-se, por exemplo, o Sistema Constitucional Tributário, que pode ser entendido como o conjunto de normas constitucionais, harmonizadas com certos outros princípios constitucionais mais genéricos, que oferecem o quadro geral informador das atividades tributárias, ao mesmo tempo que posiciona, demarca e impõe os limites dentro dos quais e segundo os quais se desenvolve a trama tributária, isto é, disciplina as faculdades do poder tributante e as garantias e direitos do contribuinte⁶¹. Quanto ao subsistema do direito aduaneiro, a mesma premissa se aplica.

No que concerne à relação do Direito Aduaneiro com os demais ramos do direito, afirmamos que o sistema do Direito Aduaneiro se relaciona com o do Direito Tributário na medida em que a legislação que lhe é própria serve não apenas para o controle do tráfego de pessoas e bens pelo território nacional, mas para a fiscalização da própria atividade de importação e exportação, bem como da atividade de lançamento e cobrança dos tributos devidos em razão dessas operações.

Tratando da proximidade entre o Direito Aduaneiro e o Direito Tributário, Leciona Rosaldo Trevisan:

O Direito Aduaneiro e o Direito Tributário possuem áreas de intersecção, que foram por nós designadas como Direito Aduaneiro Tributário (segmento do Direito Aduaneiro que estuda os tributos aduaneiros) e Direito Tributário Aduaneiro (segmento do Direito Tributário que estuda os tributos

Importação e exportação no Direito Brasileiro, p. 29; FOLLONI, André Parmo. **Tributação Sobre o Comércio Exterior**, 60-64. WITKER, Jorge. **Derecho tributario aduanero**, Instituto de Ciência Jurídicas, Universidad Nacional Autónoma de México, 1999, p. 29-35

⁶⁰ ATALIBA, Geraldo. **Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968, p.

6

⁶¹ Ibidem, p. 7-10

niveladores, vinculados a operações de comércio exterior, e os tributos devidos em função de operação interna necessária à importação).⁶²

O Direito Aduaneiro relaciona-se ainda com o Direito Administrativo na medida em que deve observar as normas deste ramo do Direito para regular a atividade administrativa concernente a regulamentação e fiscalização do tráfego de pessoas e bens do território nacional, as atividades de importação e exportação, bem como para aplicação das penalidades eventualmente cabíveis.

As normas de Direito Administrativo, ao aportar os serviços próprios da Administração Pública, fazem com que se materializem as funções aduaneiras, assim como estabelecem os órgãos e dependências do Estado que se encarregam de controlar as atividades dos intervenientes no comércio exterior, de lançamento e cobrança dos tributos envolvidos⁶³.

No que tange ao tema aqui desenvolvido, a relação do Direito Aduaneiro com o Direito Administrativo estabelece o quadro geral do exercício da atividade administrativa aduaneira, dispondo os limites ao seu exercício, figurando tais limites como verdadeiros direitos fundamentais dos cidadãos que, com base neles, poderão coibir abusos eventualmente cometidos pelos Administradores.

O Direito Aduaneiro possui ainda afinidade com o Direito Penal quando este ramo do Direito estabelece sanções para os delitos aduaneiros, tal como no caso do crime de contrabando. Como veremos a seguir, quando tratamos das sanções administrativas, dizemos que estamos diante do Direito Penal Administrativo ou Direito Administrativo Sancionador, pois as sanções administrativas, se não possuem regime idêntico ao das sanções penais, certamente possuem regime semelhante⁶⁴.

Como visto, o exame de qualquer instituto aduaneiro deve levar em conta a relação do Direito Aduaneiro com os demais ramos do Direito, pois uma análise que não tenha por premissa a interdisciplinaridade, certamente deve ser considerada míope aos olhos da Teoria da Complexidade.

⁶² TREVISAN, Rosaldo. Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Distinções Básicas, *in*: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 51-52

⁶³ CONTRERAS, Máximo Carvajal. **Derecho Aduaneiro**, p. 15

⁶⁴ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**, p. 609.

2.2.2 A Análise Econômica do Direito

Como já mencionado anteriormente, a análise da pena de perdimento aduaneira unicamente sob a perspectiva da dogmática jurídica não se mostra suficiente para uma análise aprofundada do instituto. Socorremo-nos neste ponto da análise econômica do direito como ferramental teórico hábil para demonstrar a eficiência do instituto para alcançar seu *mister*, isto é, a proteção ao erário público. Também a utilizaremos para verificar os efeitos econômicos que o instituto gera, em contraste com o direito fundamental à propriedade, determinando se a penalidade é economicamente mais eficiente para a arrecadação tributária ou não.

A Análise Econômica do Direito ou *Economic Analysis of Law* surge no século XX com os textos publicados por Ronald Coase em 1937 - “*The Nature of The Firm*” e “*The problem of social costs*” (1960)⁶⁵; e, por Guido Calabresi, em 1961, “*Some Thoughts on Risk Distribution and the Law of Torts*”⁶⁶.

A Análise Econômica do Direito pode ser entendida como o ramo da Economia que visa a aplicação das teorias da microeconomia para análise das leis e seus institutos. Ela privilegia a atividade do economista, que se ocupa de trazer os princípios e o raciocínio econômico para análise do direito, tendo o direito como objeto de estudo.

Para os economistas, as sanções previstas na lei são como preços e, presumidamente, as pessoas respondem a essas sanções, em grande parte, do mesmo modo que elas respondem ao mecanismo de preços. As pessoas respondem aos preços altos dos produtos consumindo cada vez menos destes produtos, quanto mais caros eles forem. Seguindo essa linha, teoricamente, as pessoas reagiriam à sanções mais pesadas praticando cada vez menos atividades sancionadas, quanto mais pesadas fossem as sanções impostas⁶⁷.

Através da análise do direito por meio de modelos econômicos é possível prever, por exemplo, como as pessoas vão responder as mudanças na lei. Além

⁶⁵ COASE, Ronald. **The Nature of the Firm**. *Economica*, New Series, Vol. 4, No. 16. (Nov., 1937), pp. 386-405

⁶⁶ CALABRESI, Guido. **Some Thoughts on Risk Distribution and the Law of Torts**. 70 *Yale Law Journal* 499, 1961.

⁶⁷ COOTER, Robert; ULEN, Thomas. **Law and Economics**. 3ª Ed. Addison-Wesley Series in Economics. 2011. p. 3

disso, podem ser estabelecidos padrões para avaliar as leis e a política, se são eficientes na perspectiva econômica ou não⁶⁸.

A análise econômica do direito consiste, portanto, no emprego de modelos econômicos visando a compreensão das decisões tomadas pelos sujeitos face ao direito, auxiliando no seu aperfeiçoamento e desenvolvimento. A avaliação mais acurada das consequências prováveis de uma decisão jurídica ou de alguma nova legislação dentro do contexto político, social, econômico e institucional certamente auxiliam os cientistas do direito no melhor manuseio de seus ferramentais teóricos.

Nesse sentido, a Análise Econômica do Direito surge como importante instrumento de conformação, na medida em que a aplicação da Teoria Econômica e dos métodos econômicos no exame da formação, estrutura, processos e impacto das leis e instituições legais refletem como o ordenamento jurídico influencia as relações interpessoais.

Como já explanado anteriormente, procuramos desenvolver neste trabalho uma análise da pena de perdimento no âmbito aduaneiro tanto na perspectiva interdisciplinar, tratando da relação entre o direito aduaneiro com os demais ramos do direito; bem como na perspectiva transdisciplinar, elegendo a análise econômica do direito como meio a verificar a eficiência do instituto para a proteção ao erário público e para indução de comportamentos que evitem sua prática.

⁶⁸ FRIEDMAN, David D., **Laws Order: What Economics has to do with Law and why does it matters**. New Jersey: Princeton University Press. 2001. p. 4

3. A PENA DE PERDIMENTO ADUANEIRA

A demarcação da natureza jurídica da pena de perdimento, apesar de extremamente relevante, não se mostra tarefa fácil, dada a característica *sui generis* do instituto, que congrega fundamentos tanto do direito aduaneiro, quanto do direito administrativo, penal e tributário, como já visto no capítulo anterior.

Não podemos perder de vista, entretanto, que a pena de perdimento aduaneira possui natureza jurídica de sanção administrativa-tributária⁶⁹, a qual visa à proteção do erário público (bem jurídico tutelado). Como tal, encontra seu fundamento de validade no poder de polícia conferido ao Estado, o qual munido desta competência pode impor tal penalidade aos particulares, sempre que estes praticarem um ilícito que exponha o erário público a perigo ou a dano efetivo.

Contudo, a definição do que se constitui erário público e, portanto, qual seria a extensão do bem jurídico protegido, não é pacífica na doutrina⁷⁰. Pelo contrário, várias são as posições doutrinárias existentes. Analisaremos neste capítulo as teses mais relevantes e nos posicionaremos a respeito delas para que, então, possamos apresentar um conceito da pena de perdimento aduaneira.

Desenvolvido o conceito da pena de perdimento, examinaremos ainda a necessidade de discussão, no caso concreto, da ocorrência de dano ao erário, para possibilitar sua aplicação.

⁶⁹ Ao tratar sobre as penalidades tributárias, Paulo de Barros Carvalho esclarece que a pena de perdimento deve ser entendida como uma penalidade administrativo-tributária: “São variadas as modalidades de sanções que o legislador brasileiro costuma associar aos ilícitos tributários que elege. [...] e) As mercadorias estrangeiras encontradas em situação irregular serão apreendidas e seu proprietário, independentemente do processo penal a ser instaurado, perdê-las-á em favor da Fazenda Pública. Tais bens, posteriormente, serão levados a leilão e o produto arrecadado passará a constituir receita tributária. O infrator sofrerá duas sanções: a de caráter administrativo-tributário, em virtude da perda de mercadoria, e a de índole criminal, mediante a pena que lhe será infligida” (CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência**, p. 532-534.); Jean Marcos Ferreira também entende a pena de perdimento, ou confisco como uma penalidade administrativa ou tributária. FERREIRA, Jean Marcos. **Confisco e perda de bens no direito brasileiro**. 1ª Ed. Campo Grande: J. M Ferreira. 2000. p. 65

⁷⁰ Aponta Thadeu José Piragibe Afonso que a doutrina e jurisprudência pátria adota como tese dominante a tese patrimonialista. AFONSO, Thadeu José Piragibe. **O Direito Penal Tributário e os Instrumentos de Política Criminal Fiscal**. Porto Alegre: Núria Fabris Editora. 2012. p. 99; Em sentido diverso, outros como Luís Gracia Martins adotam a tese funcionalista. GRACIA MARTÍNS, Luis. *Nuevas Perspectivas del derecho penal tributario. (Las funciones del tributo como bien jurídico)*. **Actualidad Penal**, Nº 10/7-13. 1994. p 194.; por fim, tal como nós, Carlos Martínez Bujan Pérez perfilha a teoria dos bens jurídicos imediatos e mediatos. MARTÍNEZ-BUJAN PÉREZ, Carlos. **El Delito de Defraudación Tributaria**. Revista Penal, Ano 1, Número 1, Madrid: Editorial Práxis. p. 56

3.1 O PODER DE POLÍCIA

A Constituição Federal consagra uma série de direitos necessários à vida harmônica em sociedade. Em especial, o artigo 5º, incisos II, XIII, XV e XXII e artigo 170 da Constituição ressaltam os direitos relacionados à liberdade do particular, à livre iniciativa, ao uso, gozo e disposição da propriedade. O exercício desses direitos, contudo, não é completamente livre. Pelo contrário, o exercício desses direitos “deve ser compatível com o bem-estar social e com o próprio interesse do Poder Público, não podendo constituir obstáculo à realização dos objetivos do Estado e da Sociedade”⁷¹.

Quando o bem-estar social exigir, isto é, quando o exercício desses direitos se constituir obstáculo para a realização dos objetivos do Estado e da Sociedade, caberá à Administração Pública a fiscalização e controle das atividades desenvolvidas pelo particular, de forma a reestabelecer um convívio harmônico entre os cidadãos.

Esta limitação aos direitos e liberdades do cidadão se dá por meio do poder de polícia conferido à Administração Pública. Cuida-se de atuação limitadora do Estado na atividade do particular que, ao fiscalizá-lo, ou ao exigir-lhe o cumprimento das leis, estará exercendo a atividade decorrente do poder de polícia.

É, portanto, uma competência conferida à Administração Pública que, de acordo com Diogenes Gasparin, tem fundamento no vínculo geral existente entre a Administração Pública e os administrados, que autoriza o condicionamento do uso, gozo e disposição da propriedade e do exercício da liberdade em prol do interesse público ou social⁷².

O poder de polícia, preleciona Celso Antônio Bandeira de Mello, tem fundamento na “supremacia das leis em geral, concretizadas através de atos da Administração”⁷³, ou ainda em uma supremacia especial, que só tem lugar quando

⁷¹ GASPARIN, Diogenes. **Direito Administrativo**. 8ª Ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2003. p. 119

⁷² Ibidem, p. 120

⁷³ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, p. 823. Ainda nesse sentido vide: CANÇADO, Maria de Lourdes Flecha de Lima Xavier. Poder de Polícia, *In*: MOTTA, Carlos Pinto Coelho (coord). **Curso Prático de Direito Administrativo**. 2ª Ed. rev., atual. e ampl., Belo Horizonte: Del Rey. 2004. p. 546

existam vínculos específicos travados entre o Poder Público e determinados sujeitos⁷⁴.

Para Bandeira de Mello, com base na supremacia geral, a Administração Pública não possui poderes para agir senão extraídos diretamente da Lei. Pelo contrário, quando estivesse diante de uma relação especial, assistir-lhe-iam poderes outros não extraídos diretamente da lei. Neste último caso, estaríamos diante de um fundamento jurídico atributivo do poder de agir.

Contudo, em que pese admitir a existência de um fundamento vinculado à uma supremacia especial, menciona o Bandeira de Mello que não podemos confundir esta supremacia especial, fundamento do poder de polícia administrativa⁷⁵ e “as manifestações impositivas da Administração Pública que, embora limitadoras da liberdade, promanam vínculos ou relações específicas firmadas entre o Poder Público e o destinatário da sua ação”⁷⁶, fundamento para os “poderes domésticos” da Administração, de competência do chefe do Poder Executivo.

No que toca ao conceito legal do poder de polícia, estabelece o Código Tributário Nacional no seu artigo 78 que se considera poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

⁷⁴ Idem

⁷⁵ A doutrina difere entre as expressões Polícia Administrativa e Polícia Judiciária. Segundo Diogenes Gasparin, “a polícia administrativa é essencialmente preventiva, embora algumas vezes seus agentes ajam repressivamente, a exemplo da apreensão de mercadoria imprópria para consumo público ou da cessação de uma reunião de pessoas tida por ilegal. A polícia judiciária é notadamente repressiva. O exercício da polícia administrativa está disseminado pelos órgãos e agentes da Administração Pública, ao passo que o da polícia judiciária é privativo de determinado órgão (Secretaria de Segurança). O Objeto da polícia administrativa é a propriedade e liberdade, enquanto o da polícia judiciária é a pessoa, na medida em que lhe cabe apurar as infrações penais, exceto as militares (art. 4144, §4º, da CF).” (GASPARIN, Diogenes. **Direito Administrativo**, p. 123)

⁷⁶ Para Celso Antonio Bandeira de Mello, “[...] estão fora do campo da polícia administrativa os atos que atingem os usuários de um serviço público, a eles admitidos, quando concernentes àquele especial relacionamento. Da mesma forma, excluem-se do seu campo, por igual razão, os relativos aos servidores públicos ou aos concessionários de serviço público, tanto quanto os de tutela sobre as autarquias [...]”. MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, p. 823; prossegue o autor: “[...] é diferente a situação do servidor público, em relação ao Estado, da situação das demais pessoas que com ele não travam tal vínculo; é diferente, em relação à determinada Escola ou Faculdade Pública, a situação dos que nela estão matriculados e dos demais sujeitos que não entretêm vínculo algum com as sobreditas instituições [...]” (Ibidem, p. 826)

Para além de um conceito meramente legal, Marçal Justen Filho define o poder de polícia administrativa como uma competência atribuída ao Estado para disciplinar o exercício da autonomia privada para realização de direitos fundamentais e da democracia, segundo os princípios da legalidade e proporcionalidade, evitando que a fruição das liberdades e dos direitos privados produzam lesões a direito, interesses e bens alheios, públicos ou privados⁷⁷⁻⁷⁸.

De modo geral, podemos entender o poder de polícia como a atividade exercida pela Administração Pública destinada a impedir um dano à coletividade, resultante do exercício de uma atividade praticada pelo particular ou pelo próprio uso, gozo ou disposição da propriedade. Tem por propósito, portanto, a harmonização necessária entre a liberdade do particular e os interesses da coletividade.

Ao discorrer sobre o assunto, Miguel Nogueira de Brito estabelece um conceito de polícia em sentido material (ou funcional), o qual utilizaremos como base para o desenvolvimento deste trabalho. O conceito material de polícia se assenta num critério respeitante ao conteúdo de um tipo de atividade do Estado ou quanto ao respectivo objeto, ligando-se à ideia de controle de perigos à bens jurídicos protegidos, podendo ser desdobrado nas noções de prevenções e precaução de perigos e ainda na eliminação de danos decorrentes de um perigo a esses bens jurídicos⁷⁹.

Tendo em mente que a pena de perdimento, como veremos a seguir, tem por objetivo a proteção ao erário público (bem jurídico protegido), não restam dúvidas que a atividade administrativa tendente à aplicação desta sanção decorre do poder de polícia.

⁷⁷ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 9ª Ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 589

⁷⁸ Miguel Nogueira de Brito alerta a necessidade de se distinguir entre um conceito material (ou funcional), institucional (ou orgânico), e um conceito formal de polícia. Segundo o autor, tais conceitos não são coincidentes, nem tão pouco o são as realidades que designam. Diversamente do conceito material, para o conceito institucional (ou orgânico) de polícia importa apenas averiguar se uma determinada autoridade administrativa deve ser considerada uma autoridade de polícia, sem curar de saber qual atividade que desempenhe. Já o conceito formal de polícia caracteriza-se exclusivamente pelas atividades levadas a cabo pela polícia em sentido institucional, independentemente de saber se essas atividades podem ser materialmente qualificadas como sendo de polícia. NOGUEIRA DE BRITO, Miguel. *Direito de Polícia*, In: OTERO, Paulo; GONÇALVES, Pedro (coord.). **Tratado de Direito Administrativo Especial**. Volume I. Coimbra: Almedina. 2009. p. 281-282;

⁷⁹ Ibidem, p. 306-307

3.1.1 O chamado Direito Penal Administrativo ou Direito Administrativo Sancionador

A atividade do poder de polícia administrativa pode se desenvolver em dois sentidos. Num sentido mais amplo, essa atividade abrange tanto os atos do Legislativo quanto o do Executivo. Consiste no conjunto de medidas adotadas pelo Estado para delinear a esfera juridicamente tutelada da liberdade e da propriedade dos cidadãos⁸⁰.

Numa acepção mais restrita, o poder de polícia relaciona-se

[...] unicamente com as intervenções, quer gerais e abstratas, como os regulamentos, quer concretas e específicas (tais as autorizações, as licenças, as injunções), do Poder Executivo destinadas e alcançar o mesmo fim de prevenir e obstar ao desenvolvimento de atividades particulares contrastantes com os interesses sociais⁸¹.

Sem realizar uma separação entre o poder de polícia em sentido amplo e estrito, Karlin Olbertz, elenca como medidas de polícia Administrativa: i) a expedição de atos normativos; ii) o consentimento formal; iii) a sujeição formal, iv) a repressão⁸². Segundo a autora, a expedição de atos normativos constitui medida própria para delimitação dos direitos. Por sua vez, o consentimento formal traduz a expedição de atos administrativos autorizativos de determinada conduta ou atividade. Já a sujeição formal relaciona-se à imposição, também promovida por ato administrativo, de deveres ou de sacrifício de direitos. Por fim, a repressão diz respeito à imposição de correções e sanções⁸³.

No que toca às sanções aplicáveis pela Administração Pública como meio repressivo que visa o controle da atividade do particular, a partir de delimitação do conceito de polícia, cujo desenvolvimento e evolução resultaram nas diversas técnicas de intervenção que têm por objeto a prevenção e a segurança frente aos

⁸⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, p. 822

⁸¹ Idem

⁸² No mesmo sentido, Marçal Justen Filho enuncia que “a atividade do poder de polícia administrativa desenvolve-se por meio de três categorias de providências jurídicas: a regulamentação (edição de normas gerais), a emissão de decisões particulares e a coerção fática propriamente dita.” (JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**, p. 604)

⁸³ OLBERTZ, Karlin. Poder de Polícia, Segurança e Proporcionalidade, *In*: MEDAUAR, Odete; SCHIRATO, Vitor Rhein (coord.). **Poder de Polícia na Atualidade**. Belo Horizonte: Fórum Editora, 2014, p. 51

perigos aos bens jurídicos tutelados, concebeu-se a Teoria denominada Direito Penal Administrativo, tal como denominado por James Goldschmidt.

Como aponta Eduardo Cordero Quinzacara, em termos gerais, Goldschmidt destaca os deveres que tem o homem como membro de uma comunidade, a qual lhe impõe deveres de prevenção de perigos e a promoção do bem-estar, matérias que estão a cargo da Administração. Estes deveres distinguem-se daqueles que correspondem ao particular como indivíduo, de onde se manifesta sua liberdade ou poder-querer (ordem jurídica e cuja infração é sancionada pelo direito penal judicial). Desta forma, é possível distinguir entre os deveres estabelecidos por uma ordem jurídica, que pressupõe a liberdade do indivíduo, dos deveres que emanam da Administração Pública, que supõe a pertinência com uma comunidade e, portanto, o dever de assegurar a ordem correta. No primeiro caso, a finalidade da lei é proteger esferas da vontade humana e no segundo a promoção do bem público e do Estado⁸⁴.

De acordo com Quinzacara, a distinção entre o Direito Penal Judicial e o Direito Penal Administrativo reside em três pilares: **Primeiro**, os delitos penais tem por elemento característico a antijuridicidade, que se traduz em um dano a bens jurídicos portadores de uma vontade individual, enquanto a infração administrativa implica em uma *antiadministratividade*, que se traduz em alcançar um objeto ou meta imposta pela administração, como o bem-estar público.

Segundo, centra-se em elementos formais, no sentido de que a pena administrativa é própria da atividade administrativa e é aplicada pela Administração Pública mediante um ato administrativo, enquanto as sanções penais são aplicadas pela autoridade judicial, segundo um procedimento de mesma natureza e que é resultado de uma sentença.

Terceiro, a diferença reside no fato da penalidade administrativa constituir-se em um poder penal peculiar, originário da Administração e cuja aplicação ou castigo não corresponde ao da autoridade judicial⁸⁵.

Em síntese, o direito penal administrativo, ou direito administrativo sancionador⁸⁶ é aplicável, portanto, em razão da violação de um dever de

⁸⁴ CORDERO QUINZACARA, Eduardo. **El Derecho administrativo sancionador y su relación con el Derecho penal**. Revista de Derecho. Vol XXV. Nº. 2. Diciembre 2012. pp. 131-157. p. 136

⁸⁵ Ibidem, p. 137

⁸⁶ Genaro David Gongora Pimentel prefere o uso da expressão Direito Administrativo Sancionador em substituição ao Direito Penal Administrativo: "En términos generales, el derecho administrativo

obediência ou de colaboração por parte dos particulares com a Administração Pública, que afeta somente a interesses do tipo administrativo⁸⁷.

Contudo, em que pese a distinção entre as sanções de natureza penal e a de natureza administrativa, destaca Marçal Justen Filho que não se pode perder de vista que as sanções administrativas, por possuírem estrutura similar às de natureza penal, sujeitam-se a um regime jurídico, senão idêntico, ao menos semelhante ao das sanções penais⁸⁸.

Nesse esteio, apesar das contravenções administrativas observarem normas próprias do direito administrativo, as infrações administrativas devem sempre se pautar nas garantias e os preceitos gerais do Direito penal⁸⁹, entre eles os princípios da tipicidade, antijuridicidade, etc, os quais serão visto mais detidamente no próximo capítulo⁹⁰.

Não por outro motivo que Daniel Ferreira elenca como elementos necessários para configuração de uma infração administrativa: o comportamento típico, antijurídico e administrativamente reprovável. Inexistindo no bojo do processo

sancionador estudia lo relativo a la potestade sancionadora de la administración que implica la acción punitiva del Estado (ius puniendi) [...]” GÓNGORA PIMENTEL, Genaro David, El Reconocimiento del Derecho Penal Administrativo Sancionador em la Jurisprudencia Constitucional Mexicana, *In*: FERRER MAC-GREGOR, Eduardo; ZALDÍVAR LELO DE LARREA, Arturo (coord.). **La Ciencia del Derecho Procesal Constitucional. Estudios em homenaje a Hector Fix-Zamudio em sus cincuenta años como investigador del derecho**, T. XII, Ministerio Público, Contencioso Administrativo y Actualidade Jurídica, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidade Nacional Autónoma de México, México, 2008. p. 257

⁸⁷ Como explica Juan Carlos Cassagne, “El eje de la construcción jurídica del denominado derecho penal administrativo, elaborado a partir de la obra de James Goldschmidt y afirmado posteriormente em la escuela alemana por Eberhard Schmidt passa por la idea de que existe uma distinción cualitativa entre delitos judiciales e infracciones administrativas (contravenciones), determinada por la naturaliza de las cosas sobre la base de que, mientras que em los primeiros el contenido meterial del injusto se encuentra em el daño (o em la situación de peligro), concreto y mensurable, inferido a um bien jurídico, em las infracciones o contravenciones administrativas se está ante la violación del deber de obediência o de colaboración por parte de los particulares com la Administración Pública, afectando solamente a intereses de tipo administrativo.” CARLOS CASSAGNE, Juan. El Torno al Derecho Administrativo Sancionador y La Aplicabilidad de los Principios del Derecho Penal, *in*: MEDAUAR, Odete; SCHIRATO, Vitor Rhein (coord.). **Poder de Polícia na Atualidade**, p. 60

⁸⁸ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**, p. 609. No mesmo sentido: MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, p. 847.

⁸⁹ A respeito da observância dos princípios de direito penal na aplicação de sanções administrativas, Sergio Valls Hernández leciona: “Lo que no puede nadie dejar de reconocer es esa atividade de la Administración Pública que se evidencia em la existência de actos administrativos punitivos, que si bien están influídos por principios del derecho penal clásico, se assientan em bases del Derecho Constitucional y sustentan su especialidade em principios y sistemas de Derecho Administrativo”. VALLS HERNÁNDEZ, Sergio. El Derecho Penal Administrativo. **Juridica - Anuario del Departamento de Derecho de la Universidade Iberoamericana nº. 21**. Universidade Iberoamericana. 1992. p. 489

⁹⁰ CARLOS CASSAGNE, Juan. El Torno al Derecho Administrativo Sancionador y La Aplicabilidad de los Principios del Derecho Penal, *In*: MEDAUAR, Odete; SCHIRATO, Vitor Rhein (coord.). **Poder de Polícia na Atualidade**, p. 63-64

administrativo tendente à aplicação de sanções administrativas qualquer destes elementos, importa a completa desnaturação da penalidade imposta⁹¹.

Consequentemente, a cominação de sanções pelo Direito Penal Administrativo depende da verificação de uma falta ou contravenção, como figura típica do direito administrativo sancionador. Verificada a prática do ato ilícito pelo particular, a Administração Pública expedirá o ato administrativo que aplicará a sanção prevista em Lei, o qual deverá conter todos os requisitos para sua validade, quais sejam: competência, finalidade, forma, motivo, conteúdo, objeto, causa (requisitos de validade comuns a todos os atos administrativos) e mais a proporcionalidade⁹².

Porém, contrariamente ao direito penal, estancado pelas regras do processo penal, o órgão administrativo que aplique as sanções sempre conserva a potestade revocatória em favor do particular, que é própria dos atos administrativos. Assim, o órgão administrativo que possui competência, ainda que depois de imposta a sanção, poderá reduzi-la ou torna-la sem efeito de ofício ou ao resolver o recurso administrativo.

A noção de que as sanções administrativas devem se sujeitar às garantias e aos princípios do direito penal é primordial, pois a confusão e efeitos que se produzem pelo desconhecimento dos fundamentos e princípios norteadores do direito administrativo sancionador têm provocado, em certas ocasiões, a imposição de sanções sem que se concebam as garantias reconhecidas em matéria penal⁹³.

É o que notamos com relação à aplicação da pena de perdimento no âmbito aduaneiro, sanção administrativa aplicada pelo Estado. A aplicação da pena de

⁹¹ FERREIRA, Daniel. Sanções Administrativas: Entre Direitos Fundamentais e Democratização da Ação Estatal. **Revista de Direitos Fundamentais e Democracia**, Curitiba, v. 12, n. 12, pp. 167-185, julho/dezembro de 2012. p. 173-174.

⁹² Para Diogenes Gasparini, a sujeição da sanção à proporcionalidade reside na necessidade do uso adequado da coação. “Assim, entre a medida adotada e o desejo da lei, há de existir essa proporcionalidade, sob pena de vício de nulidade do ato de polícia e de responsabilização de seu autor.” (GASPARIN, Diogenes. **Direito Administrativo**, p. 126)

⁹³ A título exemplificativo discorre Gerano David Góngora Pimentel: “Um ejemplo de ello há sido la violación del principio non bis in idem, que em Españã se solucionó cuando el tribunal estableció um critério que reconoció que de presentase casos de sanciones administrativas que tuvieran identidad de sujeto, hecho y fundamento com alguna de la material penal, sólo podia sancionarse por alguna de éstas. Lo interesante de este critério fue que el Tribunal Constitucional espeñol considero que em los casos de sanciones administrativas podian aplicarse principios de derecho penal, devido a que esta última rama es ‘más garantista que la primeira, por lo cual se convertia en un aval complementário y no limitativo de sus principios aplicables.’” GÓNGORA PIMENTEL, Genaro David, El Reconocimiento del Derecho Penal Administrativo Sancionador em la Jurisprudencia Constitucional Mexicana, In: FERRER MAC-GREGOR, Eduardo; ZALDÍVAR LELO DE LARREA, Arturo (coord.). **La Ciencia del Derecho Procesal Constitucional. Estudios em homenaje a Hector Fix-Zamudio em sus cincuenta años como investigador del derecho**, p. 258

perdimento deve se pautar não apenas pelas normas de direito administrativo, mas também pelos princípios e garantias em matéria penal, em especial o princípio da legalidade e tipicidade, haja vista ser atividade que se desenvolve sob a égide do poder de polícia⁹⁴, ou melhor, do direito administrativo sancionador.

3.1.2 Discricionariedade e a vinculação do Poder de Polícia à Legalidade e Proporcionalidade.

Como visto até aqui, as sanções administrativas têm fundamento no poder de polícia conferido ao Estado, atividade que se traduz “na apuração da ocorrência de infração a deveres da mais diversa ordem, impondo à Administração o dever-poder de promover a apuração do ilícito e a imposição da punição correspondente”⁹⁵.

Entretanto, o exercício do poder de polícia não pode se dar ao alvitre da Administração Pública. Porque se constitui como atividade que limita o exercício dos direitos dos cidadãos, tal limitação só pode ocorrer nos estritos termos da Lei. Melhor dizendo, o poder de polícia é atividade estritamente vinculada ao princípio da legalidade, de sorte que a Administração Pública somente poderá impor sanções quando expressamente autorizada por lei.

Isso não significa, contudo, que a Lei que atribua tal competência à Administração Pública não possa conceder ao agente certa margem de discricionariedade, “atribuindo à Administração Pública a faculdade de especificar a solução mais adequada, em vista das circunstâncias concretas”⁹⁶, como meio a atingir as finalidades prescritas em Lei.

Evidentemente, o exercício dessa discricionariedade deve se pautar na proporcionalidade entre o ato praticado e o fim pretendido, conforme magistral lição de Celso Antonio Bandeira de Mello:

⁹⁴ TÔRRES, Heleno Taveira. Autonomia Privada nas Importações e Sanções Tributárias, *in*: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 197

⁹⁵ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**, p. 609

⁹⁶ *Ibidem*, p.491

A via de coação só é aberta para o Poder Público quando não há outro meio eficaz para obter o cumprimento da pretensão jurídica e só se legitima na medida em que é não só compatível como proporcional ao resultado pretendido e tutelado pela ordem normativa. Toda coação que exceda ao estritamente necessário à obtenção do efeito jurídico lícitamente desejado pelo Poder Público é injurídica.⁹⁷

A aplicação de sanções pela Administração Pública deve ser ponderada e adequada em vista do caso concreto, numa relação simétrica entre os princípios da legalidade e proporcionalidade. Como bem assevera Heleno Taveira Tôrres:

Num Estado Democrático de Direito, não se pode admitir o poder de polícia como instrumento de confisco ou de restrição de liberdades sem justificativas evidentes. Por isso, tais atos interventivos somente serão legitimados quando for o único modo para atingir a finalidade de garantia do interesse público na espécie. E, desse modo, sempre que respeitados os direitos individuais, bem como, na delimitação das sanções, os princípios de proporcionalidade e de legalidade, o legislador poderá recorrer a uma atuação direta sobre a propriedade ou atividade do administrado, visando a reprimir o abuso praticado mediante impedimentos ou restrições ao exercício de direitos⁹⁸.

Com efeito, a imposição de sanções desarrazoadas ou desproporcionais, que não atendam aos requisitos de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, deverão ser invalidadas em sede de controle judicial.

Por outro lado, o exercício do poder de polícia de forma discricionária, num Estado Democrático de Direito, demanda extrema cautela com relação aos direitos fundamentais do cidadão e da empresa⁹⁹, especialmente no caso da pena de perdimento, a qual implica na aniquilação do direito de propriedade do particular em prol da Administração Pública.

A imposição de sanções extremas, tal como a pena de perdimento, somente tem cabimento “quando a conduta ilícita a justifique e a finalidade não possa ser alcançada de modo diverso”¹⁰⁰.

No que toca a pena de perdimento aduaneira, veremos mais detidamente nos capítulos III e IV deste trabalho a vinculação desta sanção restritiva do

⁹⁷ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, p. 843

⁹⁸ TÔRRES, Heleno Taveira. Pena de Perdimento de Bens e Sanções Interventivas em Matéria Tributária. **Revista de Estudos Tributários RET**, n. 49, maio-jun. 2006, p. 55-76.

⁹⁹ Denise Cássia Daniel reconhece as empresas como titulares de direitos fundamentais. DANIEL, Denise de Cássia. **O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e a compensação dos prejuízos fiscais**. Dissertação de Mestrado, UFPR, Janeiro 2006, p. 39; Mais detalhadamente trataremos do assunto no Capítulo V.

¹⁰⁰ TÔRRES, Heleno Taveira. Autonomia Privada nas Importações e Sanções Tributárias, *In*: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 198

patrimônio econômico¹⁰¹ aos princípios da legalidade, proporcionalidade e sua relação com o direito fundamental da propriedade.

3.2 PENA DE PERDIMENTO E O BEM JURÍDICO TUTELADO.

Vimos nos tópicos anteriores que o exercício do poder de polícia (fundamento para aplicação de sanções administrativas) busca prevenir perigos ou ainda eliminar danos a bens jurídicos protegidos. Nesta toada, podemos concluir que toda a sanção administrativa-tributária, tal como a pena de perdimento¹⁰², tem por pressuposto a proteção de um bem jurídico. A propósito, esclarece Edmar Oliveira Adrade Filho que as sanções administrativas-tributárias somente têm lugar

[...] quando há uma ofensa a um bem jurídico protegido por outras normas (regras e princípios) ou há violação de um dever-ser representado pela conduta contrária (se outra não for exigível) ao estabelecido em norma que impõe uma obrigação ou uma proibição. A ofensa ao bem jurídico, em qualquer caso, deve ser traduzida em dano ilícito ¹⁰³

A definição do bem jurídico protegido tem importância não apenas para a limitação do poder punitivo estatal, mas também para a interpretação da norma sancionatória a que esteja vinculado o sentido e alcance da finalidade de proteção a este bem jurídico protegido; bem como para servir de critério de medição da pena quando de sua fixação no caso concreto, considerando o grau de lesão ao bem jurídico violado¹⁰⁴.

¹⁰¹ Quanto à classificação das sanções administrativas restritiva de direitos, Daniel Ferreira sugere que estas podem ser: i) restritivas da liberdade, que a título exemplificativo poderíamos citar a prisão militar; ii) restritivas de atividades, que podem variar desde a suspensão do direito de dirigir até a interdição de estabelecimentos industriais ou comerciais; iii) restritivas do patrimônio moral, assim entendidas como aquelas constitutivas de admoestações ao infrator, como as advertência, repreensão, censura; e, restritivas do patrimônio econômico, aqui inseridas as de natureza pecuniária (multas) e as de perda de bens. (FERREIRA, Daniel. **Sanções Administrativas**. Coleção Temas de Direito Administrativo, nº. 4. São Paulo: Malheiros. 2001, p. 45)

¹⁰² CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência**, p. 532-534

¹⁰³ ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira, **Infrações e Sanções Tributárias**, São Paulo: Dialética, 2003, p. 20

¹⁰⁴ AFONSO, Thadeu José Piragibe. **O Direito Penal Tributário e os Instrumentos de Política Criminal Fiscal**, p. 64

Da leitura dos Decretos-Leis nº. 37, de 18 de novembro de 1966 e 1.455, de 7 abril de 1977, com regulação pelo Decreto 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro), que trazem no seu bojo a previsão para aplicação da pena de perdimento, inferimos que esta penalidade tem por pressuposto material ocorrência efetiva de dano ao erário. Não por outra razão que a doutrina aduaneira é uníssona¹⁰⁵ em apontar o erário público como o bem jurídico a ser protegido com a pena de perdimento.

Contudo, a determinação do próprio conceito do que se constitui erário público e, portanto, quando restaria configurado o ilícito pela ofensa ao bem jurídico protegido não resta isento de controvérsias na doutrina¹⁰⁶. Dentre as várias propostas para definição do bem jurídico protegido (erário público), destacamos três delas: a tese patrimonialista, a funcionalista e a teoria dos bens jurídicos imediatos e mediatos.

3.2.1 A Tese Patrimonialista

A tese patrimonialista do bem jurídico é dominante tanto na doutrina quanto na jurisprudência¹⁰⁷. Pela tese patrimonialista, o bem jurídico tutelado está ligado à pretensão da Fazenda Pública em obter integralmente as receitas tributárias¹⁰⁸, quer dizer, os ilícitos tributários lesam ou põe em perigo o erário público apenas quando a obtenção de receitas necessárias à realização das funções ao que o Estado está incumbido é prejudicada.

¹⁰⁵ Tanto a doutrina quanto a jurisprudência entendem o dano ao erário como pressuposto material à aplicação da pena de perdimento. Nesse sentido vide: TORRES, Heleno Taveira. Autonomia Privada nas Importações e Sanções Tributárias. In: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 230-240; PONCIANO, Vera Lúcia Feil. Sanção Aplicável ao Subfaturamento na Importação: Pena de Perdimento ou Pena de Multa?. In: Ibidem, p. 251; FERREIRA, Rony. Perdimento de Bens. In: FREITAS, Vladimir Passos de (coord). **Importação e exportação no Direito Brasileiro**, p. 170; CARLUCI, José Lence. Uma **Introdução ao Sistema Aduaneiro**. São Paulo: Aduaneiras, 1996, p. 208; FERREIRA, Jean Marcos. **Confisco e perda de bens no direito brasileiro**, p. 205; BRASIL. TRF. MS 95.037. RTRF 122/300-307, Rel. Min. Carlos Mário Velloso.; BRASIL. STF. RExt. n.º 95.693/RS, Rel. Min. Alfredo Buzaid.

¹⁰⁶ Vide nota 92.

¹⁰⁷ Nesse sentido: AFONSO, Thadeu José Piragibe. **O Direito Penal Tributário e os Instrumentos de Política Criminal Fiscal**, p. 99

¹⁰⁸ SOUZA, Suzana Maria Aires de, **Os Crimes Fiscais**, Coimbra: Coimbra Editora, 2006, p. 279

Uma primeira concepção da tese patrimonialista compreende uma noção privatística e contratualista da relação tributária, de modo que o tributo não seria nada além do que o preço que um valor pago pelo contribuinte em função dos serviços prestados pelo Estado. “O que se defende em última análise é a tutela do interesse estatal na obtenção de receitas, o resguardo do ingresso patrimonial em si considerado através da punição de condutas que frustrem a arrecadação”¹⁰⁹.

Acatando a tese patrimonialista, Jean Marcos Ferreira, um dos autores que melhor tratou do confisco e perda de bens no direito brasileiro, define o erário público como o conjunto de todos os bens e direitos do Estado. “Não se trata apenas das receitas tributárias, mas de todas as rendas e bens pertencentes ao Estado. O dano ao erário, portanto, é toda lesão ou prejuízo causando a quaisquer bens ou direitos pertencentes ao Estado”¹¹⁰.

Em que pese uma parte da doutrina aceitar a tese patrimonialista nestes moldes, para Savio Guimarães Rodrigues, esta seria uma posição bastante limitada, pois atribuiria uma natureza meramente privada ao bem jurídico protegido. Neste ponto, não diverge Thadeu José Piragibe Afonso, para quem, neste caso, o bem jurídico protegido se igualaria aos dos crimes contra o patrimônio individual, diferenciando-se apenas em relação ao sujeito, “isto é, quanto ao proprietário da coisa: no caso do patrimônio privado o indivíduo e no caso do público o Estado”¹¹¹.

Mitigando essa posição, Carlos Martinez-Buján Pérez destaca que a adoção da tese patrimonialista não significa ignorar a existência de um bem jurídico mediato ou imaterial, consubstanciado nas funções que o tributo é chamado a cumprir perante a sociedade, mas com a ressalva de que esse bem não tem qualquer relevância direta no tipo objetivo, ou no tipo subjetivo, eis que, por sua generalidade não pode ser lesionado por comportamentos individuais fraudulentos, poderá tão somente ser posto abstratamente em perigo através da reiteração e generalização de condutas fraudulentas individuais¹¹².

Segundo Leandro Antonio Aires, o erário ou o patrimônio público deve ser entendido em uma concepção mais ampla, coincidente com o conjunto de bens

¹⁰⁹ RODRIGUES, Savio Guimarães. **Bem Jurídico-Penal Tributário: A legitimidade do Sistema Punitivo em Matéria Fiscal**. Porto Alegre: Núria Fabris Editora. 2013. p. 148

¹¹⁰ FERREIRA, Jean Marcos. **Confisco e perda de bens no direito brasileiro**, p. 206

¹¹¹ AFONSO, Thadeu José Piragibe. **O Direito Penal Tributário e os Instrumentos de Política Criminal Fiscal**, p. 100

¹¹² MARTINEZ-BUJAN PÉREZ, Carlos. **El Delito de Defraudación Tributaria**. Revista Penal, Ano 1, Número 1, Madrid: Editorial Práxis, enero 1998, p. 56-57

patrimoniais necessários ou úteis à realização dos fins públicos. Deste modo, as violações às obrigações tributárias também atentariam contra o patrimônio público. Nessa linha, conclui o autor que “a infração fiscal é concebida como crime de dano cuja consumação exige a existência de um prejuízo patrimonial ao fisco.”¹¹³

Para Leandro Antonio Aires, a tese patrimonialista, consubstanciada unicamente na arrecadação tributária como bem jurídico protegido não traduz toda a proteção que se almeja num estado Social e Democrático. “Sozinha ela funcionaliza o Direito Penal, serve a interesses que não só de toda a sociedade, reduz o verdadeiro alcance da proteção penal da imposição tributária”¹¹⁴.

Diferentemente dos crimes comuns, em que se atinge tão somente a esfera dos interesses individuais, na ocorrência de um delito que lesione o erário público, está se obstaculizando as políticas econômicas e financeiras do Estado. Assim, sua proteção se dá em prol do bem comum da sociedade.

Atualmente, a tese patrimonialista ganhou novos contornos. Alguns doutrinadores além de valorizar o caráter patrimonial das infrações tributárias procuram ressaltar também os valores e princípios gerais que regem o sistema tributário, notadamente o da justiça fiscal, isonomia, capacidade contributiva e redistribuição de rendas¹¹⁵.

Para esta nova concepção da tese patrimonialista, apesar do delito tributário constituir crime contra o patrimônio do Estado, não é o patrimônio individual estatal que é atingido, e sim os interesses patrimoniais supraindividuais de toda a sociedade¹¹⁶.

3.2.2 A Tese Funcionalista

De acordo com a tese funcionalista há uma forte ligação do bem jurídico às funções que se reconhece ao tributo, recusando-se esta corrente a atribuir uma

¹¹³ AIRES, Leando Antonio. **Aspectos do bem jurídico ofendido nos crimes tributários**. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal do Paraná - UFPR. 2010. p. 145.

¹¹⁴ Ibidem, p. 163

¹¹⁵ RODRIGUES, Savio Guimarães. **Bem Jurídico-Penal Tributário: A legitimidade do Sistema Punitivo em Matéria Fiscal**, p. 149

¹¹⁶ Idem

configuração meramente patrimonial ao objeto de tutela nos crimes tributários¹¹⁷. Para esta tese, o bem jurídico a ser tutelado não é o erário público, mas sim a própria função tributária, o poder tributário, ou mesmo o sistema econômico e tributário.

Dentro desta tese, destaca Afonso que duas concepções apresentam-se divergentes. Na primeira o bem jurídico efetivamente protegido seria a ‘função tributária’, assim entendida como a “atividade da Administração Fiscal de gestão dos tributos arrecadados segundo determinado procedimento, e seu interesse em ver respeitadas as normas tributárias e não apenas promover a arrecadação de tributos”¹¹⁸. Para esta linha, o bem jurídico protegido não seria um conjunto patrimonial de receitas públicas, mas sim a própria função pública¹¹⁹.

Nesta, o elemento indispensável do bem jurídico deve ser a violação dos deveres que se derivam da função tributária, particularmente a violação de alguns dos deveres de colaboração para com a Fazenda Pública estabelecidos para o correto desenvolvimento da função tributária¹²⁰.

De acordo com Suzana Aires

Uma concepção deste tipo determina o alcance da proteção penal a partir da análise das relações sociais cuja patologia as normas penais visam evitar. Daí que para determinar o bem jurídico-penal tutelado seja necessário perguntar pelo objeto da regulação das normas cuja violação a incriminação procura evitar¹²¹.

O objeto da regulação que estabelecem as normas tributárias está constituído pela função tributária, a qual consiste justamente na atividade da Administração, orientada a atuação do seu interesse público, cujo objetivo é a obrigação de repartir a carga tributária de acordo com o desenho previsto de forma geral e abstrata nas diversas leis que compõem o sistema tributário.

Para o desenvolvimento desta atividade o ordenamento jurídico dota a Administração Pública de uma série de potestades, direitos e deveres, cujo conjunto

¹¹⁷ SOUZA, Suzana Maria Aires de, **Os Crimes Fiscais**, p. 267

¹¹⁸ AFONSO, Thadeu José Piragibe. **O Direito Penal Tributário e os Instrumentos de Política Criminal Fiscal**, p. 95

¹¹⁹ Idem

¹²⁰ ECHAVARRÍA RAMÍREZ, Ricardo. Consideraciones sobre al Bien Jurídico Penalmente Protegido por el Delito de Defraudación Tributaria del art. 305 C.P Español. **Revista Eletrônica de Ciência Penal y Criminologia**, nº. 16, 2014, p. 16-17

¹²¹ SOUZA, Suzana Maria Aires de, **Os Crimes Fiscais**, p. 267

integra a chamada função tributária¹²². Segundo esta tese, haveria um interesse no incentivo ao respeito à normatização tributária, consistindo o bem jurídico tutelado no interesse público na aplicação correta das normas tributárias¹²³.

Noutro vértice, o bem jurídico tutelado seria o sistema econômico, por considerar a criminalização fiscal como integrante do Direito Penal Econômico. Defende-se nesta visão que os crimes fiscais são entendidos como pluriofensivo, cujo bem jurídico imediato seria atividade financeira do Estado e o imediato a ordem econômica e a própria coletividade¹²⁴.

Entretanto, como adverte Leandro Antonio Aires, os bens jurídicos indicados no modelo funcionalista pouco oferecem como parâmetro da extensão do dano¹²⁵. Concordamos com este posicionamento, especialmente se tomarmos como premissa a própria divergência acima apontada, no que toca as funções que se reconhece ao tributo, ou ainda o caráter subjetivo na definição da extensão do dano a partir da lesão à função tributária ou ao sistema econômico.

3.2.3 A Tese dos Bens Jurídicos Mediatos e Imediatos

Para a correta compreensão de conceito de “ordem jurídica tributária” tutelada na nossa legislação, assevera Hugo de Brito Machado¹²⁶ que é necessário integrar essas duas concepções teóricas, a tese patrimonialista e a funcionalista. No mesmo sentido, Rodrigo Sanchez Rios afirma que nos crimes fiscais existe “um bem jurídico imaterial mediato que estaria ligado pela função tributária e um bem jurídico específico imediato com função representativa que estaria constituído pelo patrimônio do Estado”¹²⁷

¹²² RADOVIC SCHOEPENP, Angela. **Sistema Sancionatório Tributario – Infracciones y Delitos**. Santiago: Editora Jurídica de Chile. 1998. p. 41

¹²³ AFONSO, Thadeu José Piragibe. **O Direito Penal Tributário e os Instrumentos de Política Criminal Fiscal**, p. 95-96

¹²⁴ Idem

¹²⁵ AIRES, Leandro Antonio. **Aspectos do bem jurídico ofendido nos crimes tributários**, p. 164.

¹²⁶ MACHADO, Hugo de Brito, **Crimes contra a ordem tributária**, 2ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2009, p. 22

¹²⁷ RIOS, Rodrigo Sanchez. O crime fiscal: reflexões sobre o crime fiscal no direito brasileiro, Lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990 e no direito estrangeiro, 1998. in: MACHADO, Hugo de Brito, **Crimes contra a ordem tributária**, p. 22.

A adoção da teoria dos bens jurídicos imediatos e mediatos nos parece a mais adequada¹²⁸. Tal teoria caracteriza-se pela incorporação à concepção patrimonialista de características ligadas a tese funcionalista, considerando, neste viés, o delito tributário como pluriofensivo.

Neste ponto, assiste razão à Cernicchiaro, portanto, quando menciona que a natureza do bem jurídico nos delitos tributários é bifronte, pois

[...] de um lado, compreende os interesse público de o Estado obter meios para a realização de suas atividades; de outro avulta o interesse do Tesouro, patrimonial, relacionado com a receita do Estado. Assim, o bem jurídico não traduz apenas interesse patrimonial. Alcança também os limites da política econômica, o que faz aumentar o significado do delito tributário¹²⁹.

Carlos Martinez-Bujan Pérez, depois de criticar as teses patrimonialista e funcionalista, acaba por acatar a tese dos bens jurídicos imediatos e mediatos, ressaltando que a adoção da tese patrimonialista não significa desconhecer a existência de um bem jurídico mediato ou imaterial, reconhecendo o autor, portanto, a existência de um bem jurídico imediatamente protegido, sendo ele o patrimônio da Fazenda Pública ou a arrecadação tributária, o qual se configura como o bem jurídico tutelado em sentido técnico, pois este é o bem que há de resultar lesionado pelo comportamento típico individual; e um bem jurídico mediato, o qual seria representado e que viria integrado pelas funções que o tributo está chamado a cumprir, porém com a ressalva de que este bem não possui relevância direta alguma no tipo objetivo¹³⁰.

Leandro Antonio Aires, por outro lado, entende que o bem jurídico imediato a ser protegido é a arrecadação tributária, enquanto o bem jurídico mediato é a

¹²⁸ Adotam a tese do bem jurídico imediato e mediato: VIEIRA, José Roberto, Apropriação Indébita Tributária no IPI e no ICMS: Vislumbres de um Estado Shylock. *in*: BARRETO, Aires F. et al. (Org.). **Direito Tributário, Linguagem e Método: As Grandes Disputas entre Jurisprudência e Dogmática na Experiência Brasileira Atual**. 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 487-549; RÍOS, Rodrigo Sanchez, O crime fiscal: reflexões sobre o crime fiscal no direito brasileiro, Lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990 e no direito estrangeiro, *apud*: MACHADO, Hugo de Brito, **Crimes contra a ordem tributária**, p. 22.

¹²⁹ CERNICCHIARO, Luiz Vicente. Direito Penal Tributário - Observações de Aspectos da Teoria Geral do Direito Penal. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**. São Paulo. Instituto Brasileiro de Ciências Criminais, São Paulo, v.11, p.175-83, jul./set., 1995, p. 181

¹³⁰ MARTINEZ-BUJAN PÉREZ, Carlos. **El Delito de Defraudación Tributaria**, p. 56

solidariedade social¹³¹, máxime, o dever do cidadão de contribuir para o custeio dos gastos públicos de acordo com sua capacidade contributiva.

Nesta concepção, sublinha-se que o dano ao erário poderia ocorrer não apenas quando houvesse lesão ao patrimônio público ou à arrecadação tributária, mas também pela falta no dever de colaboração, verdade e transparência para com a administração pública¹³², especialmente em razão da função social que exerce o tributo no contexto do Estado Democrático de Direito, o qual serve de instrumento para consecução do objetivo constitucional de promoção da justiça social.

A solidariedade social deve ser vista, portanto, no contexto da justiça fiscal o qual, segundo Betina Treiger Gupenmacher, somente “revela-se com a observância do princípio da capacidade contributiva”¹³³. Para a autora, o principal objetivo do princípio da capacidade contributiva é propiciar a concretização da justiça fiscal no seu conceito amplo (no qual está compreendida a justiça social)¹³⁴, isto é, pretende a realização das despesas do Estado mediante justa tributação, de acordo com a maior ou menor capacidade contributiva do sujeito passivo (pessoa física e jurídica), propiciando a redistribuição de riquezas.

Em decorrência do dever de solidariedade do sujeito passivo, o qual é chamado a contribuir para com os gastos públicos de acordo com sua capacidade contributiva, emergem os deveres de cumprir com suas obrigações tributárias, pagando adequadamente o tributo devido, desempenhando seu dever de prestar as declarações exigidas de forma transparente, sempre apresentando a verdade com relação aos fatos jurídicos tributários praticados.

Importante registrar, porém, que muito embora possamos admitir a existência de um bem jurídico mediato, de acordo com Carlos Martinez-Bujan Pérez¹³⁵, somente haverá dano ao erário público caso a lesão ao bem jurídico mediato também resultar em lesão ao bem jurídico imediato. Desta forma, meros erros na edificação das declarações pelo sujeito passivo que não resultem em pagamento a menor de tributo devido não configuram dano ao erário, porque ausente a lesão ao bem jurídico mediato.

¹³¹ AIRES, Leandro Antonio. **Aspectos do bem jurídico ofendido nos crimes tributários**, p. 140-167.

¹³² A respeito vide: SOUZA, Suzana Maria Aires de, **Os Crimes Fiscais**, p. 281 e ss.

¹³³ GRUPENMACHER, Betina Treiger. Das Exonerações Tributárias, Incentivos e Benefícios Fiscais, *in*: GRUPENMACHER, Betina Treiger et. al. **Novos Horizontes da Tributação: Um diálogo Luso-Brasileiro**. Coimbra: Almedina. 2012. p. 46

¹³⁴ Ibidem p. 74

¹³⁵ MARTINEZ-BUJAN PÉREZ, Carlos. **El Delito de Defraudación Tributaria**, p. 56

3.3 CONCEITO DE PENA DE PERDIMENTO

A pena de perdimento aduaneira, salienta Heleno Taveira Tôres, é sanção que “tem tanto caráter de intervenção típica de poder de polícia quanto de modalidade própria de sanção tributária”¹³⁶, enquadrando-se em típico caso de garantia ao crédito tributário, preservando o Direito da Fazenda Pública de tutelar sua exigibilidade¹³⁷.

Seguindo esta linha, ressaltamos anteriormente que a pena de perdimento aduaneira se constitui em penalidade com natureza de sanção administrativa-tributária que tem por objetivo a proteção do erário público (bem jurídico tutelado). A princípio, sempre que ocorrer uma lesão ao erário público¹³⁸, o Estado tem o dever de recompô-lo.

Não por outro motivo, Jean Marcos Ferreira ressalta a natureza mista repressiva-compensatória da pena de perdimento: “além de punir o infrator, visa a ressarcir o Erário de um dano causado com a infração”¹³⁹. Nesta trilha caminha Vera Lúcia Feil Ponciano, ao caracterizar a pena de perdimento como

[...] sanção administravo-fiscal, aplicada pela autoridade aduaneira, quando configurado dano ao erário, em virtude de infração detectada por ocasião da importação e do respectivo despacho aduaneiro, decorrente do controle da entrada de bens no país que a fiscalização aduaneira exerce.¹⁴⁰

Em que pese nossa concordância com os autores acima, entendemos que os conceitos apresentados são estanques e não expressam a extensão daquilo que pode ser considerado dano ao erário, tampouco contemplam outros requisitos necessários para aplicação da pena de perdimento.

¹³⁶ TORRES, Heleno Taveira. Autonomia Privada nas Importações e Sanções Tributárias. in: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 197

¹³⁷ Ibidem, p. 227-228

¹³⁸ Já registramos que apesar de admitirmos a existência de um bem jurídico mediato, somente haverá dano ao erário caso haja dano direito ao bem jurídico mediato, isto é, à arrecadação tributária.

¹³⁹ FERREIRA, Jean Marcos. **Confisco e perda de bens no direito brasileiro**, p. 205

¹⁴⁰ PONCIANO, Vera Lúcia Feil. Sanção Aplicável ao Subfaturamento na Importação: Pena de Perdimento ou Pena de Multa?. in: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**, p. 275

Para formular um conceito da pena de perdimento aduaneira, devemos primeiro indicar qual concepção de erário público adotamos, haja vista que a aplicação da pena de perdimento somente toma lugar quando houver lesão ao erário. Somente depois de delimitado o conceito de erário público, podemos adentrar num conceito para pena de perdimento.

Pois bem, discorreremos acima que estamos de acordo com a tese dos bens jurídicos mediatos e imediatos, de forma que o erário público não deve ser identificado apenas numa concepção patrimonialista, assim entendido como o patrimônio da Fazenda Pública ou a arrecadação tributária (bem jurídico imediato), mas também a solidariedade social (bem jurídico mediato).

Disso decorre que não apenas quando houver violação à arrecadação tributária restaria configurado dano ao erário, possibilitando a aplicação da pena de perdimento. Haverá também lesão ao bem jurídico tutelado quando o contribuinte faltar com seus deveres conforme prescrito na legislação tributária, visto que, em não realizando tais deveres, dificulta o controle e fiscalização tributária, condição esta que pode resultar na evasão de divisas em detrimento do erário público. Entretanto, como já ressaltamos linhas atrás, somente haverá dano ao erário público em virtude de lesão ao bem jurídico mediato quando também houver lesão ao bem jurídico imediato. Daí porque a jurisprudência tem se pautado no sentido de que a falta de indicação do país de origem (obrigação acessória) no rótulo do produto importado não conduz à aplicação da pena de perdimento¹⁴¹, a menos que fique comprovado o cometimento de dano ao erário¹⁴².

Entretanto, importante ressaltar neste ponto que a simples existência de dano ao erário não é suficiente para autorizar a aplicação da pena de perdimento. Para que a referida penalidade seja imposta, é necessário também a existência de dolo por parte do importador. De acordo com a jurisprudência dos tribunais pátrios, milita em favor do importador presunção de boa-fé, a qual deve ser ilidida por meio de provas produzidas pelo Fisco, evidenciando-se o dolo por parte do importador,

¹⁴¹ A respeito vide: TRF-4 - AC: 26 RS 2006.71.01.000026-0, Relator: MARCIANE BONZANINI, Data de Julgamento: 09/12/2008, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: D.E. 28/01/2009; TRF-1, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA, Data de Julgamento: 26/05/2009, SÉTIMA TURMA;

¹⁴² Noutro sentido, considerou ocorrido dano ao erário quando ao revés de deixar de indicar o país de origem, o importador apresenta informação falsa a respeito da origem do produto: TRF 4a Região, AMS nº 2001.7110001002-4/RS, rel. Vilson Darós, j. em 18/12/2001.

para que a pena de perdimento seja culminada¹⁴³. A mera irregularidade formal, sem prejuízo ao erário, não autoriza a aplicação da penalidade. Nesse sentido, trazemos à baila voto proferido pelo eminente Desembargador Federal Wellington Mendes de Almeida, acolhido por unanimidade nos autos de Apelação em Mandado de Segurança nº 2002.72.08.000650-7/SC, que tramitou perante o E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

“VOTO

Cuida-se de verificar a legalidade da aplicação da pena de perdimento fundada na não apresentação do manifesto de carga quando da visita aduaneira.

Deveras, a penalidade imposta pelo Fisco à impetrante refoge aos critérios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Como cediço, a responsabilidade objetiva só é permitida pelo ordenamento jurídico pátrio em determinadas situações, não havendo acolhê-la como fundamento da aplicação da pena de perdimento, cuja incidência há de ser precedida da análise dos elementos subjetivos que informaram a conduta do agente, não podendo abstrair da boa-fé, no caso, presumida.

Assim, para que reste perfectibilizada a possibilidade de imputar se à importadora a pena de perdimento, há de estar comprovado de forma inequívoca que agiu em desalinho aos preceitos supra elencados.

O desfazimento da presunção, em hipóteses que tais, cabe à Administração, não logrando ilidi-la, no caso, donde desinfluenta a pena aplicada.

Sublinhe-se que o conjunto de atos realizados pela impetrante, tais como a apresentação, conquanto extemporânea, do comprovante de embarque, o que, ressaltando sua espontaneidade, afasta qualquer dúvida quanto à intenção dolosa de realizar a operação aos escolhos da fiscalização, bem ainda o pagamento dos tributos, reforça a presunção de boa-fé que já pendia a seu favor.

Do exposto, nego provimento à apelação e à remessa oficial.¹⁴⁴

Ultrapassadas essas premissas, passamos ao conceito da pena de perdimento aduaneira. No nosso entender a pena de perdimento deve ser definida

¹⁴³ Casos em que foi afastada a pena de perdimento por ausência de dolo do importador: TRF4. APELAÇÃO CIVEL 2003.71.06.001372-7 – Rel. JOEL ILAN PACIORNIK - PRIMEIRA TURMA - D.E. DATA: 19/06/2007; TRF4. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2002.72.08.000650-7 – Rel. WELLINGTON MENDES DE ALMEIDA - PRIMEIRA TURMA - DJU DATA:17/09/2003 PÁGINA: 672; TRF4 - APELAÇÃO CIVEL 2001.71.03.001013-2 – Rel. WELLINGTON MENDES DE ALMEIDA - PRIMEIRA TURMA - DJU DATA:17/09/2003 PÁGINA: 674; TRF4. AGRAVO DE INSTRUMENTO 2006.04.00.027711-5 – Rel. VÂNIA HACK DE ALMEIDA - TERCEIRA TURMA - DJU DATA:22/11/2006 PÁGINA: 518; TRF-1 - AMS: 200339000049722 PA 2003.39.00.004972-2, Relator: JUIZ FEDERAL GRIGÓRIO CARLOS DOS SANTOS, Data de Julgamento: 10/09/2013, 5ª TURMA SUPLEMENTAR, Data de Publicação: e-DJF1 p.739 de 20/09/2013; TRF-5 , Relator: Desembargador Federal Paulo Gadelha, Data de Julgamento: 20/04/2010, Segunda Turma; STJ - Resp 102146 / DF – Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS - PRIMEIRA TURMA - DJ 14.04.1997 p. 12691; AgRg no Ag 1397684/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/06/2011, DJe 13/06/201; Julgado em que foi aplicada a pena de perdimento ante a existência de dolo do importador: TRF-3 - APELREEX: 6294 SP 0006294-60.2006.4.03.6104, Relator: JUIZ CONVOCADO RUBENS CALIXTO, Data de Julgamento: 06/02/2014, TERCEIRA TURMA

¹⁴⁴ TRF-4 - AMS: 650 SC 2002.72.08.000650-7, Relator: WELLINGTON MENDES DE ALMEIDA, Data de Julgamento: 20/08/2003, PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 17/09/2003 PÁGINA: 672

como uma sanção aduaneira, de natureza jurídica administrativa-tributária, que visa a declaração da perda de bens do particular em favor do Estado, sempre que caracterizada a ocorrência prática dolosa da qual resulta dano ao erário, em suma, pela inobservância de deveres tributários acessórios que resultem na evasão ao controle aduaneiro e/ou tributário, ou pela prática de atos comissivos ou omissivos que dolosamente impliquem em redução indevida do gravame tributário.

No que tange o dano ao erário, porém, não é firme perante a doutrina pátria a necessidade de efetiva comprovação da sua existência para aplicação da pena de perdimento. Alguns, como Roosevelt Baldomir Sosa, sustentam a necessidade de comprovação da existência de dano ao erário mediante motivação do ato administrativo sancionador o alcance e grau do dano¹⁴⁵.

Outros, como Rosaldo Trevisan e Heleno Taveira Tôres, entendem que o dano ao erário ocorre *lege referenda*, não havendo necessidade de comprovar se realmente houve ou não no caso concreto dano. De acordo com Heleno, as condutas descritas no artigo 23 do Decreto-Lei 1.455/76, por configurarem dano ao Erário, justificariam a aplicação automática da pena de perdimento¹⁴⁶.

Igualmente, em decisão unânime proferida no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, Rosaldo Trevisan relatou que nos artigos 23 e 24 do Decreto-Lei no 1.455/1976, enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias, sendo inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei¹⁴⁷.

Para estes autores, no citado diploma legal não se vislumbra qualquer prescrição de que é necessária a comprovação da ocorrência de dano ao erário para

¹⁴⁵ SOSA, Roosevelt Baldomir. **A Aduana e o Comércio Exterior**, p. 197

¹⁴⁶ TÔRES, Heleno Taveira. Autonomia Privada nas Importações e Sanções Tributárias, *in*: TREVISAN, Rosaldo. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**. p. 230

¹⁴⁷ Brasil. Conselho Administrativo de Recursos Federais - CARF, 4ª Câmara, Acórdão nº. 3403-002.842, Rel. Rosaldo Trevisan, j. 25.03.2014. NULIDADE. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA. INEXISTÊNCIA. Sendo a prova trazida na autuação, permitindo a defesa, não há nulidade processual. A insuficiência probatória não se relaciona à nulidade, mas a eventual insubsistência da autuação. DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL. Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei no 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. ÔNUS PROBATÓRIO. Nas autuações referentes ocultação comprovada (que não se alicerçam na presunção estabelecida no § 2º do art. 23 Decreto-Lei no 1.455/1976), o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação (inclusive a interposição fraudulenta) é do fisco, que deve carrear aos autos elementos que atestem a ocorrência da conduta tal qual tipificada em lei.

permitir a aplicação da pena de perdimento. Pelo contrário, elenca o legislador condutas que pela sua simples prática, considera-se ocorrido o dano ao erário.

Entretanto, em que pese o entendimento destes autores de peso, discordamos desta posição. Isso porque, a dicção do artigo 23 do Decreto-Lei 1.455/76 é de elementar clareza. Prevê o citado artigo que “consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias”.

O termo “considerar” tem origem no latim *considerare*, significando meditar, pensar, reflexionar, conceber, imaginar, etc¹⁴⁸. Assim, ao utilizar a expressão “consideram-se”, não estabeleceu o legislador presunção absoluta de existência de dano ao erário, de forma a afastar qualquer discussão quanto a sua ocorrência no caso concreto. De fato, descreveu condutas cuja prática, pressupõe-se, resultaram em dano ao erário (presunção relativa), contudo, tal presunção pode ser afastada no caso concreto mediante produção de prova em sentido contrário.

No que diz respeito às presunções relativas, manifestamo-nos recentemente:

Ao seu turno, as presunções relativas são entendidas como aquelas previstas em lei, que, salvo prova em contrário, a ocorrência de um dado fato pressupõe a existência de outro, ao qual estão vinculadas determinadas consequências jurídicas. Com efeito, no caso das presunções, é fonte de prova o fato que deve estar acreditado para deduzir dele um fato ignorado. Nas presunções relativas *iuris tantum* a prova acerca da existência do fato conhecido (fato suporte) é condição para sua vigência. Provado o fato conhecido, infere-se o fato presumido.¹⁴⁹

Portanto, por configurarem-se os casos previstos nos Decretos-Lei N^{os}. 37/66 e 1.455/76 presunções relativas de condutas das quais decorram dano ao erário, é possível que o apenado possa produzir prova em contrário, isto é, de que no caso concreto não houve dano ao erário. Afastada a presunção de dano, não será possível a aplicação da pena de perdimento, por faltar-lhe o pressuposto material. Este é o posicionamento do Tribunais pátrios.

¹⁴⁸ Dicionário Michaelis, disponível em: <http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php?lingua=portugues-portugues&palavra=considerar>. Acesso em: 10 de janeiro de 2015.

¹⁴⁹ ZANELATO FILHO, Paulo José. Notas sobre as Presunções no Direito Tributário: Uma análise sobre o manto da transparência e praticabilidade. in: GRUPENMACHER, Betina Treiger (coord). **Tributação: Democracia e Liberdade – estudos em homenagem à Ministra Denise Arruda**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 464

DIREITO ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. ABANDONO DE MERCADORIA. PERDIMENTO. **1. Nos termos do disposto no artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, a pena de perdimento de bens não se opera automaticamente, podendo ser ilidida a presunção juris tantum de ter havido o abandono.** 2. In casu, como bem consignou o aresto recorrido, não se encontra caracterizado o abandono em razão do desejo do importador, efetivamente comprovado, de desembaraçar as mercadorias com os pagamentos devidos, afastando-se a imposição da declaração de sua perda. Precedentes: AgRg no Ag 849.702/SP, Rel. Min. José Delgado, DJU de 28.05.07; REsp 553.027/CE, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 07.02.07; REsp 517.790/CE, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.09.05. 3. Recurso especial não provido. (REsp 1140064/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/05/2010, DJe 21/05/2010) (grifou-se)

TRIBUTÁRIO E ADUANEIRO. PERDIMENTO DE MERCADORIAS. INDÍCIOS DE IRREGULARIDADE NA FATURA COMERCIAL. DANO AO ERÁRIO PRESUMIDO. PRESUNÇÃO DE BOA-FÉ. **1. A presunção de dano ao erário pode ser afastada no caso concreto,** em face da suspensão dos tributos, da inexistência de subvalorização de preços, além da descrição correta das mercadorias, o que pressupõe regularidade na importação. 2. A pena de perdimento não pode estender-se à conduta daqueles que não ostentem elementos que atestem sua malícia, pela utilização de meios insidiosos, visto que tão-somente provas inequívocas e inobjetáveis são aptas a elidirem a presunção de boa-fé. 3. Apelação e remessa oficial improvidas. (TRF-4 - AMS: 63070 PR 2001.04.01.063070-7, Relator: JOEL ILAN PACIORNIK, Data de Julgamento: 07/11/2007, PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: D.E. 20/11/2007) (grifou-se)

TRIBUTÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. DANO AO ERÁRIO. PRESUNÇÃO. 1. A aposição de declaração nas etiquetas, indicando falsa procedência das mercadorias, subsume-se na prescrição do inc. VIII do art. 514 do Regulamento Aduaneiro. 2. Um determinado preceito legal, para que encontre exata interpretação, há que ser analisado dentro do universo jurídico em que se situa. Tomada na literalidade a disposição acima descrita cria uma presunção de dano ao Erário. No entretanto, tal fictio iuris, se existente, não se pode haver por absoluta; contrario sensu, estaríamos diante de uma responsabilidade objetiva, de impossível elisão, a fazer incidir sobre o contribuinte significativa perda, malferido os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. (TRF-4 - AC: 153 PR 2000.70.08.000153-3, Relator: LUIZ CARLOS DE CASTRO LUGON, Data de Julgamento: 22/08/2002, PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 02/10/2002 PÁGINA: 594)

Como visto, a presunção de ocorrência dano ao erário pela prática das condutas descritas nos Decretos-Lei N^{os}. 37/66 e 1.455/76 pode ser elidida no caso concreto¹⁵⁰, afastando-se, por conseguinte, a pena de perdimento, caso o importador logre êxito em comprovar a inexistência do elemento danoso.

¹⁵⁰ Em sentido contrário: TRF5, PROCESSO: 00036176920104058300, AC506639/PE, RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL EMILIANO ZAPATA LEITÃO (CONVOCADO), Quarta Turma, JULGAMENTO: 28/09/2010, PUBLICAÇÃO: DJE 30/09/2010 - Página 816

4. PRINCÍPIOS APLICÁVEIS À PENA DE PERDIMENTO ADUANEIRA

Afirmamos nos capítulos anteriores que a pena de perdimento consiste em penalidade aduaneira, possuindo natureza jurídica de sanção administrativa-tributária, inserindo-se, portanto, dentro do sistema do direito aduaneiro o qual, por sua vez, conflui-se com os demais sistemas do direito, em especial os sistemas do direito constitucional, administrativo, tributário e penal.

Disso decorre que a análise acerca da constitucionalidade da pena de perdimento demanda, em primeiro plano, o confronto do instituto face aos princípios constitucionais gerais, informadores da ordem jurídica constitucional, aos princípios gerais de direito administrativo, tributário e aos princípios (garantias) penais.

Veremos a seguir os princípios cujo exame servirá não apenas para confirmarmos se o instituto é ou não constitucional, mas também aqueles que, a nosso ver, são relevantes para traçar as balizas para a aplicação da pena de perdimento.

4.1 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS

Os princípios fundamentais são aqueles que expressam a estrutura essencial do Estado. Veiculam a forma, o regime e o sistema de governo, assim como a forma de Estado. Ressaltam-se, nesse prisma, os princípios basilares do ordenamento jurídico, princípios fundamentais previstos expressa ou tacitamente nos artigos 1º a 4º da Constituição Federal, a saber: Princípio do Estado Democrático de Direito, Republicano e da Tripartição dos Poderes.

Estes princípios são pedras angulares da estrutura constitucional brasileira e não devem ser afirmados como mera projeção retórica ou programática¹⁵¹, devendo servir de inspiração e sustentação para todos os demais postulados Constitucionais.

¹⁵¹ ATALIBA, Geraldo. **República e Constituição**. São Paulo. Revista dos Tribunais, 1985. p. 2-3.

4.1.1 Estado Democrático de Direito

O Estado Democrático de Direito não é princípio cujo conteúdo resta delimitado definitivamente. É antes conceito plurissignificativo que se conforma de acordo com as transformações históricas que contribuíram para o desenvolvimento da atual noção que temos a seu respeito¹⁵².

Não pretendemos no presente estudo, porém, compreender os diversos significados que o Estado Democrático de Direito possuiu ao longo da história. Pretendemos, sim, posicionar o Estado Democrático de Direito como norma de controle, que tem por objetivo repor a normalidade constitucional diante de uma situação irregular de poder¹⁵³. Havendo tal situação irregular, seja quanto às suas estruturas institucionais (poderes estatais), aos processos decisórios (processo eleitoral, legislativo, etc.), aos agentes do poder (representantes) ou aos valores sociais, o princípio democrático deverá ingressar como norma que tem por função restabelecer a ordem em conformidade com a constituição¹⁵⁴.

No entanto, para que possamos realizar esta tarefa, é imprescindível realizarmos um breve esboço a respeito da evolução histórica do Estado de Direito e sua imbricação com o Princípio Democrático, seguindo a partir daí a noção de Estado Democrático de Direito que possuímos na atualidade.

Nesse *mister*, destacamos a obra Pietro Costa e Danilo Zolo, *Estado de Direito – História, Teoria e Crítica*, a qual apresenta uma curada reconstrução histórico-teórica do Estado de Direito e uma discussão crítica das suas estruturas.

Nesta obra, anota Pietro Costa que o Estado de Direito constituiu-se inicialmente como instrumento¹⁵⁵ que pretendia por amarras ao exercício do poder

¹⁵² A respeito da polissemia do conceito de Estado Democrático de Direito, Alerta Aliomar Baleeiro: “Não há, na Ciência Política, consenso em torno da expressão ‘democracia’. A Ambiguidade e a polissemia do termo são notáveis e os distintitos significados, com que o conceito é empregado, tornam-no impreciso e obscuro.” BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 7ª Ed. rev. e compl. à luz da Constituição de 1988 até Emenda Constitucional nº. 10/96. Rio de Janeiro: Forense. 1999. p. 4

¹⁵³ PEREIRA, Rodolfo Viana. Controle e Legitimidade Democrática. In: FELLET, André; NOVELINO, Marcelo. (org.). **Constitucionalismo e Democracia**. Salvador: Juspodivm. 2013. p. 76.

¹⁵⁴ Idem

¹⁵⁵ Para Pietro Costa: “O Estado de Direito apresenta-se, em suma, como um meio para atingir um fim: espera-se que ele indique como intervir (através do “direito”) no ‘poder’ com a finalidade de fortalecer a posição dos sujeitos”. COSTA, Pietro. *O Estado de Direito: Uma aproximação Histórica*. In: COSTA, Pietro; ZOLO, Danilo. **Estado de Direito – História, Teoria e Crítica**. São Paulo: Martins Fontes. 2006. p. 96

pelo Estado, isto é, impor limites à atividade do soberano. Nesta primeira concepção, o Estado de Direito ancorou sua justificação na capacidade de conter a manipulação da esfera política através das normas jurídicas e em prol da liberdade individual¹⁵⁶. Buscava-se na lei o caminho indispensável para liberdade e promoção da segurança jurídica dos sujeitos, instrumento último de proteção do indivíduo contra as arbitrariedades do soberano. É nesse contexto que se formam as primeiras noções do princípio da legalidade ('nullum crimen sine lege') e igualdade jurídica (igual submissão de todos perante a lei)¹⁵⁷.

A partir da segunda metade do século XIX, a fórmula do Estado de Direito ganha outro relevo na juspublicística alemã. A questão que surge é: como impor limites ao Estado, enquanto titular de um poder absoluto, se ele não conhece nenhum poder superior?

A solução encontrada para este problema repousa na ideia de autolimitação ou ainda, partindo dela, na concepção que o Estado de Direito, enquanto Estado soberano, ao se autolimitar, coloca-se como sujeito jurídico titular de direitos e deveres, devendo respeitar tanto o direito objetivo¹⁵⁸ como os direitos dos sujeitos com os quais entra em relação. Por um lado, a fórmula do 'Rechtsstaat' alemã, que de certa forma é análoga ao *rule of law* britânico¹⁵⁹, concentra atenção na imposição de precisos vínculos jurídicos e controles jurisdicionais à atividade administrativa, mas hesita, por outro lado, em pôr limites à atividade legislativa¹⁶⁰.

Posteriormente, com Hans Kelsen, o Estado passa a ser visto não como um 'ente real', mas como um objeto teórico construído pelo jurista. Para o jusfilósofo austríaco, Estado e o Direito identificam-se, pois, nas palavras do autor, "aquilo que se concebe como forma do Estado é apenas um caso especial da forma do Direito em geral. É a forma do Direito, isto é, o método de criação jurídica no escalão mais

¹⁵⁶ PEREIRA, Rodolfo Viana. **Direito Constitucional Democrático: Controle e Participação como Elementos Fundantes e Garantidores da Constitucionalidade**, p. 46

¹⁵⁷ COSTA, Pietro. O Estado de Direito: Uma aproximação Histórica. In: COSTA, Pietro; ZOLO, Danilo. **Estado de Direito – História, Teoria e Crítica**, p. 103

¹⁵⁸ O termo direito objetivo é utilizado para designar o "[...] complexo de normas, que os indivíduos devem obediência, sob a sanção do Estado, que no caso de transgressão é chamado, pelo seu órgão competente, a compelir o infrator a se sujeitar ao império da ordem jurídica". PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil**. 22 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 54

¹⁵⁹ Aponta Pietro Costa: "[...] o diceyano *rule of law* e a fórmula alemã do 'Staatsrecht' parecem análogos: não apenas porque ambos focalizam o mesmo campo de tensão entre poder e direito, como também porque compartilham da mesma aporia, ou seja, a dificuldade de compor o caráter absoluto do poder soberano com um sistema de vínculos funcionalmente ligados à proteção da esfera jurídica individual. COSTA, Pietro. O Estado de Direito: Uma aproximação Histórica. In: COSTA, Pietro; ZOLO, Danilo. **Estado de Direito – História, Teoria e Crítica**, p. 148

¹⁶⁰ Ibidem, p. 133-139

elevado da ordem jurídica, ou seja, no domínio da Constituição”¹⁶¹. Adiante, com o desenvolvimento da sua análise dinâmica do ordenamento – hierarquizando as normas jurídicas, subordinando-as à norma fundamental (constitucional) – o Estado de Direito deu lugar à figura do Estado de Direito Constitucional, adquirindo agora uma dimensão rigorosamente formal¹⁶².

Posteriormente, a redefinição do papel do Estado, sua colocação na posição de “garantista” e colisão deste com uma classe de direitos sociais e trabalhistas, tais como os direitos fundamentais da pessoa humana, faz surgir o Estado de Direito Social¹⁶³, seguindo-se esta concepção até o surgimento dos regimes totalitários, que acabaram por aniquilar o preceito.

Com a queda desses regimes, com o fim da segunda grande guerra, houve a necessidade de retomada de uma teoria que não apenas impusesse limites ao exercício do poder pelo Estado, mas também o legitimasse. Surgiu então a fórmula do Estado Democrático de Direito, que reúne os princípios do Estado Democrático e do Estado de Direito, “não como simples reunião formal dos respectivos elementos, porque, em verdade, revela um conceito novo que os supera”¹⁶⁴.

Numa elaboração mais formal, a democracia pode ser entendida meramente como um “método de decisão que pretende resolver o problema da titularidade e exercício do poder no interior de uma determinada comunidade política”¹⁶⁵. A partir dos ideais desenvolvidos na modernidade, por teóricos como Rousseau, a democracia passa a ser entendida como o governo do povo, para o povo, como

¹⁶¹ Kelsen, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 4ª Ed., Tradução de Dr. João Baptista Machado. Coimbra: Armênio Amado – Editor. 1976. p. 377-378

¹⁶² COSTA, Pietro. O Estado de Direito: Uma aproximação Histórica. In: COSTA, Pietro; ZOLO, Danilo. **Estado de Direito – História, Teoria e Crítica**, p. 155-162

¹⁶³ No tocante ao Estado de Direito Social v. Paulo Bonavides: “Quando o Estado, coagido pela pressão das massas, pelas reivindicações que a impaciência do quarto estado faz ao poder político, confere, no Estado constitucional ou fora deste, os direitos do trabalho, da previdência, da educação, intervém na economia como distribuidor, dita o salário, manipula a moeda, regula os preços, combate o desemprego, protege os enfermos, dá ao trabalhador e ao burocrata a casa própria, controla as profissões, compra a produção, financia as exportações, concede crédito, institui comissões de abastecimento, provê necessidades individuais, enfrenta crises econômicas, coloca na sociedade todas as classes na mais estreita dependência de seu poderio econômico, político e social, em suma, estende sua influência a quase todos os domínios que dantes pertenciam, em grande parte, à área de iniciativa individual, nesse instante o Estado pode, com justiça, receber a denominação de Estado social”. BONAVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social**. 7ª ed. São Paulo : Malheiros, 2004, p. 186

¹⁶⁴ SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**, 14ª ed., rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 112

¹⁶⁵ PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil**, p. 64

governo da maioria, isto é, traduz-se na linguagem da legitimação do poder, remetendo a sua titularidade ao princípio da soberania popular¹⁶⁶.

A partida daí, passamos a entender o Estado Democrático de Direito como uma organização política em que o poder emana do povo, que o exerce através da soberania popular, diretamente ou por meio de representantes escolhidos em eleições livres e periódicas – mediante voto direto e secreto exercido por todos (sufrágio universal) - para o exercício de mandatos preestabelecidos, nos termos da Constituição¹⁶⁷.

A expressão Estado Democrático de Direito, no entanto, abarca conceito mais amplo do que este meramente formal. No Brasil, o princípio é composto por seus fundamentos (art. 2º, CF) e objetivos (art. 3º, CF), vale dizer, ao lado da forma, devem ser associados outros princípios que vão lhe dar a compostura material: determinando o modo de exercício do poder e os objetivos a serem atingidos através do seu exercício.

Não diverge dessa opinião Inocêncio Mártines Coelho, para quem o Estado Democrático de Direito:

[...] aparece como superconceito, do qual se extraem – por derivação, inferência ou implicação – diversos princípios, como o da separação dos Poderes, o do pluralismo político, o da isonomia, o da legalidade e, até mesmo, o princípio da dignidade da pessoa humana, em que pese, com relação a este último, como Miguel Reale, por exemplo, para quem a pessoa é o valor-fonte dos demais valores, aos quais serve de fundamento como categoria ontológica pré-constituente ou supraconstitucional.¹⁶⁸

Portanto, podemos afirmar que o Estado Democrático de Direito não se desenvolve apenas no seu sentido formal, mas principalmente no sentido material, isto é, “mediante a realização dos direitos fundamentais, tendo como referência mais decisiva o princípio fundamental, material, da garantia da dignidade humana.”¹⁶⁹

Nesse sentido, afirma Marçal Justen Filho:

¹⁶⁶ Ibidem, p. 268

¹⁶⁷ Para Alexandre de Moraes, O Estado Democrático de Direito significa a exigência de reger-se por normas democráticas, com eleições livres, periódicas e pelo povo, bem como o respeito das autoridades públicas aos direitos e garantias individuais”. MORAES, Alexandre de. **Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional**. São Paulo: Editora Atlas. 2005. p. 131

¹⁶⁸ MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártines. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 4ª Ed. rev. e atual.. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 171

¹⁶⁹ PEREIRA DA COSTA, Maria Isabel. **Constitucionalismo ou neoliberalismo: o que interessa a quem?**. Porto Alegre: Síntese. 1999. p. 47

O Estado Democrático de Direito caracteriza-se não apenas pela supremacia da Constituição, mas pelo respeito aos direitos fundamentais e pela supremacia da soberania popular. Também envolve reconhecimento da condição de cidadão como sujeito de direito, de que decorre o compromisso com a realização da dignidade humana e os direitos fundamentais, inclusive por meio de uma atuação estatal ativa e interativa.¹⁷⁰

A par destes conceitos, podemos retomar a noção do princípio do Estado Democrático de Direito como norma de controle, levantada linhas atrás.

Se tomarmos como exemplo os instrumentos normativos que tratam da pena de perdimento, é facilmente verificável que os mesmos datam ao momento anterior à Constituição Federal. Para averiguar a conformação dessas normas infraconstitucionais à Constituição de 1988, tais instrumentos normativos deverão ser verificados face ao princípio do Estado Democrático de Direito em toda sua plenitude, vale dizer, deverão ser analisados primeiramente quanto à sua legitimação democrática, isto é, se são atos normativos emanados do Poder Legislativo, com representantes eleitos pelo povo em eleições livres; bem como, e principalmente, se são instrumentos que se coadunam com a gama de direitos fundamentais constantes da Carta Magna.

No caso destes instrumentos legais gerarem *outputs* indesejados pela nova Ordem Constitucional, sejam eles procedimentais ou materiais, o princípio do Estado Democrático de Direito deve servir como filtro primeiro, anunciando a sua morte ou irradiando seus efeitos.

4.1.2 Princípio Republicano e da Tripartição dos Poderes

Dispõe o artigo 1º da Constituição que a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal e constitui-se em Estado Democrático de Direito, em que todo poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos da Constituição.

No que diz respeito ao princípio em tela e a sua imbricação com o princípio democrático, merece registro a valorosa lição de Carmen Lúcia Antunes Rocha.

¹⁷⁰ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**, p. 78

Segundo a autora, apesar da Constituição Federal de 1988 não inovar ao erigir a República como forma de governo, inova ao “instituir a República Federativa como Estado Democrático de Direito na forma expressa, e que não tivera de uso anterior no Direito Brasileiro”¹⁷¹.

Prossegue Carmem Lúcia:

[...] o regime político democrático de Direito marca os modelos republicano e federativo, que revelam a essência do Estado Brasileiro. A Constituição declara que a República Democrática forma e conforma o modelo de convivência política no Brasil e informa todas as instituições. Os princípios republicano e democrático modelam-se e condicionam-se reciprocamente, de tal maneira que não já como aceitar-se, no sistema jurídico vigente, qualquer cometimento público ou particular que confronte um deles como se, incontinenti, o outro também não fosse atingido.¹⁷²

O princípio republicano tem lastro na clássica reflexão de Cícero: *Res publica est res populi. Populus est coetus multitudinis iuris consensus et utilitatis communione sociatus*¹⁷³. Funda-se, portanto, na ideia de que os governantes não são donos da coisa pública, mas seus gestores, devendo zelar pelos interesses da coletividade, baseando-se ainda na igualdade formal das pessoas, em que os detentores do poder político são meros representantes do povo e exercem-no em nome dele, em caráter eletivo, representativo (de regra), transitório e com responsabilidade¹⁷⁴. Implica, portanto, a necessidade de legitimação do poder através de eleições populares e periódicas para nomeação dos representantes do povo. Sua observância é obrigatória (artigo 34, inciso VI, alínea ‘a’) e traduz-se na temporariedade dos mandatos eletivos (v.g artigos 27, §1º; 28; 29, inciso I; 32, §2º; 44, § único; 46, §1; 77), permitida uma única vez a reeleição para os cargos unipessoais (artigo 14, §5º).

O ideal republicano no sistema constitucional brasileiro é princípio fundamental que orienta todo o ordenamento jurídico, condicionando a produção normativa pelas pessoas competentes a estrita observância de seus ditames. Está, por isso, diretamente ligado aos instrumentos de representação política e os mecanismos de controle sobre os mandatários, que garantem a soberania popular.

¹⁷¹ ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. **República e Federação no Brasil: traços constitucionais da organização política brasileira**. Belo Horizonte: Del Rey, 1996, p. 69

¹⁷² Idem

¹⁷³ Cícero, De Republica. 1.39. “O estado é coisa do povo. O povo é o conjunto de cidadãos associados por consenso de direitos e comunhão de interesses.”

¹⁷⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28ª Ed. São Paulo: Malheiros. 2012. p. 68.

A partir do princípio republicano o ordenamento jurídico não tem mais o caráter de preceitos impostos pelo “Príncipe”, isto é, por uma autoridade estranha aos destinatários das normas estabelecidas como instrumento de seus próprios desígnios. Pelo contrário, a norma passa a ser produzida em atenção, no interesse, e com vistas a produzir vantagens aos administrados¹⁷⁵.

O princípio republicano está associado, de maneira geral, a um modo especial de restrição ao poder absoluto do monarca, ao qual está ligada a noção de tripartição dos poderes. No Brasil, a tripartição dos poderes é princípio fundamental que reciprocamente informa o princípio republicano (Art. 2º da Constituição Federal). No magistério de Marçal Justen Filho, a separação dos poderes é “orientada a impedir que todas as funções estatais sejam concentradas em uma única estrutura organizacional. Isso produz um sistema de freios e contrapesos e permite que ‘o poder controle o próprio poder’.”¹⁷⁶

Nesse sentido destaca José Eduardo Soares de Melo:

[...] a tripartição do Poder como pedra angular da República, delimitando competências de cada Poder, estabelecendo sistema de controles eficazes da constitucionalidade das leis e legalidade dos atos infralegais, assegurando-se a conformidade da lei à Constituição e a fidelidade do regulamento à lei, dando eficácia e consequência à hierarquia das fontes do direito¹⁷⁷

Em que pese a heterogeneidade das funções de cada um dos três poderes (posto que, por exemplo, ao poder judiciário são conferidas tanto competências próprias do poder judiciário, quanto competências executivas e legislativas, assim como ocorre para os demais poderes), é certo que a cada um cabe uma função precípua.

O legislativo, como órgão representante da vontade popular, é o único com competência para editar normas gerais e abstratas que visam regular a atividade do Estado e as relações da vida social. Decorrência disso é a lei emanada pelo Poder Legislativo somente poderá ser considerada legítima se advier dos representantes eleitos livremente pelo povo.

¹⁷⁵ MELLO, Celso Antonio Bandeira de. O Controle Judicial dos Atos Administrativos. **Revista de direito administrativo**, v. 152, p. 1-15, 1983, p. 2

¹⁷⁶ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**, p. 87

¹⁷⁷ MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**. 9ª. Ed. São Paulo: Dialética. 2010. p.17

Por sua vez, o Executivo deve tomar as providências para dar concretude ao interesse público, devendo agir sempre sob a égide da Lei. Por fim, ao judiciário cumpre a função de solucionar as controvérsias que lhe são submetidas, bem como declarar a inconstitucionalidade das leis contrárias à Norma Fundamental.

O princípio Republicano, que como vimos, tem por corolário o princípio da Tripartição de Poderes, é pilar fundante do Estado Brasileiro e dele emanam os postulados essenciais para delimitação do exercício do poder. Sua observância é condição para legitimação dos atos normativos emanados do Poder Público e pressuposto para a efetividade do princípio da segurança jurídica. De acordo com Heleno Taveira Torres, no positivismo inerente ao constitucionalismo de direitos do Estado Democrático de Direito, a segurança jurídica é valor a ser considerado a cada ato de aplicação do direito, o que se verifica apenas e tão somente quando o Estado cumpre e faz cumprir as regras e princípios em vigor no ordenamento jurídico¹⁷⁸.

Não por outro motivo que Roque Antonio Carrazza sustenta, o desrespeito ao Princípio Republicano “acarreta (ou pode acarretar) na declaração de inconstitucionalidade de todo e qualquer ato emanado do Poder Público (lei, decreto, portaria, ato administrativo etc.) que, de modo efetivo, venha a lesá-lo”¹⁷⁹.

4.2 PRINCÍPIOS GERAIS DO DIREITO

Os princípios gerais do direito são normas abstratas, explícitas ou implícitas que devem dar o sentido material a todo o ordenamento jurídico. São princípios que possuem características peculiares contrastantes aos princípios fundamentais. Notadamente, não têm caráter organizatório do Estado, mas sim limitativo do seu poder, resguardando situações individuais¹⁸⁰.

¹⁷⁸ TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica: metódica da segurança jurídica do Sistema Constitucional Tributário**. 2ª Ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012, p. 66

¹⁷⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**, p. 93

¹⁸⁰ BARROSO, Luís Roberto. **Temas de direito constitucional, Tomo III**, p. 48-49

Os princípios gerais do Direito constituem-se no pedestal normativo sobre o qual se assentam os sistemas constitucionais¹⁸¹, ou, como afirma Miguel Reale, são "enunciações normativas de valor genérico, que condicionam e orientam a compreensão do ordenamento jurídico, quer para a sua aplicação e integração, quer para a elaboração de novas normas"¹⁸².

Examinaremos abaixo alguns dos princípios gerais do direito que julgamos necessários à análise da constitucionalidade da pena de perdimento, quais sejam: o da segurança jurídica, da legalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade e do devido processo legal.

4.2.1 Princípio da Segurança Jurídica.

Para Paulo de Barros Carvalho a segurança jurídica é sobreprincípio que se situa nos fundamentos do dever-ser. "Efetiva-se pela atuação de princípios tais como o da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da irretroatividade, da universalidade da jurisdição e outros mais"¹⁸³. Constitui-se tanto como direito fundamental, como garantia ao exercício de outros direitos fundamentais¹⁸⁴.

Visto como um dos elementos constitutivos do Estado de Direito, a segurança jurídica pode ser entendida como um sobreprincípio que privilegia a confiança dos cidadãos, no sentido de que os atos ou decisões públicas, emanadas com supedâneo nas leis dispostas no ordenamento jurídico, sejam cumpridas ou possam, por outro lado, ser exigidas e impostas pelo próprio Estado. Nesse sentido, visa preservar as relações, situações e vínculos jurídicos existentes.

O princípio da Segurança Jurídica pressupõe, portanto, que a "Administração Pública deve zelar pela estabilidade e pela ordem nas relações jurídicas como condição para que se cumpram as finalidades simultâneas de justiça e de ordem"¹⁸⁵.

¹⁸¹ BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**, p. 264

¹⁸² REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 306

¹⁸³ CARVALHO, Paulo de Barros. O princípio da segurança jurídica em matéria tributária. **Revista da Faculdade de Direito**, Universidade de São Paulo, v. 98, p. 159-180, 2003. p. 175

¹⁸⁴ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 3ª Ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2013, p. 74

¹⁸⁵ FREITAS, Juarez. **O Controle dos Atos Administrativos e os princípios fundamentais**. 4ª Ed. São Paulo: Malheiros. 2009., p. 98

Segundo Regina Helena Costa:

Esse princípio compreende as seguintes idéias: 1) a existência de instituições estatais dotadas de poder e garantias, assim como sujeitas ao princípio da legalidade; 2) a confiança nos atos do Poder Público, que deverão reger-se pela boa-fé e pela razoabilidade; 3) a estabilidade das relações jurídicas, manifestada na durabilidade das normas, na anterioridade das leis em relação aos fatos sobre os quais incidem e na conservação de direitos em face da lei nova; 4) a previsibilidade dos comportamentos, tanto os que devem ser seguidos como os que devem ser suportados; e, 5) a igualdade na lei e perante a lei, inclusive com soluções isonômicas para situações idênticas ou próximas¹⁸⁶

Outrossim, enumera José Joaquim Gomes Canotilho os pilares em que está calçado o princípio da segurança jurídica: 1) Irretroatividade dos atos normativos restritivos de direito ou de interesses juridicamente protegidos; 2) A inalterabilidade dos atos jurisdicionais; e, 3) A tendencial estabilidade dos casos decididos através de atos administrativos constitutivo de direitos.¹⁸⁷

Como visto até aqui, a segurança jurídica é frequentemente entendida como princípio que está calçado em algumas características que lhe são consideradas essenciais. No entanto, repisando as noções que o princípio possuiu ao longo da história, leciona Heleno Taveira Torres:

Na formação dos primeiros Estados constitucionais, a simples existência de um mínimo de legalidade e a previsão de processos ou procedimentos administrativos e judiciais de proteção de direitos já serviam para definir a segurança jurídica (i). Mais adiante, foram os efeitos de estabilidade e preservação de direitos subjetivos, posições jurídicas ou relações jurídicas, geralmente confundidas com direito adquirido, ato jurídico perfeito ou coisa julgada (ii). Em uma fase posterior, a segurança viria a ser não apenas a certeza do direito, mas também a garantia de isonomia na ação de órgãos e autoridades segundo procedimentos legais previamente estabelecidos (iii). Em seguida, a certeza do direito passa a exigir não apenas a acessibilidade formal, mas também a clareza dos textos normativos (acessibilidade cognitiva) (iv). Daí prosseguiram os esforços para ver na segurança jurídica a proteção do próprio ordenamento e das expectativas de confiança legítima, ainda que muito dos sentidos anteriores permaneça incorporado a este novo modelo de tratamento (v). E, assim, preservadas todas essas conquistas, a segurança jurídica do constitucionalismo do Estado Democrático de Direito assume-se como a segurança jurídica dos princípios, afasta a noção de segurança jurídica do equivalente de mera proteção de violação à paz, à integridade física, à moral ou ao patrimônio das pessoas.

Este modelo, porém, mudará por completo no final do século XX, com a afirmação do Estado Democrático de Direito, ancorado integralmente no respeito à dignidade da pessoa humana, na afirmação e efetividade dos direitos e liberdades e tantos outros aspectos de diferenciação. Neste

¹⁸⁶ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**, p. 74

¹⁸⁷ CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**, p. 257

Estado Constitucional, a segurança jurídica deixará de ser examinada como um “princípio geral do direito” (a priori), libertar-se-á com novas funções, como a proteção da confiança, a proibição de excesso, a proporcionalidade, a ponderação de princípios e outros. A segurança jurídica assume, assim, o papel de “princípio-matriz” da síntese dessas novas feições jurídicas. Como todo princípio que se renova no tempo, na dinâmica entre valores e realidade, o princípio de segurança jurídica exige meditação sobre seu âmbito normativo e seu conteúdo essencial.¹⁸⁸

Como visto, o princípio da segurança jurídica deve nortear as relações de administração pública, protegendo os direitos adquiridos, os atos jurídicos perfeitos, os efeitos constitutivos de atos discricionários e vinculados¹⁸⁹.

4.2.2 Princípio da Legalidade

Para melhor captar o sentido e conteúdo do princípio da legalidade no Estado Democrático de Direito, cuja existência é de singular importância não apenas para a atividade administrativa, mas para todo o Direito, é conveniente traçar uma breve noção acerca de seu surgimento.

Atualmente estamos tão habituados com a construção do Direito a partir da vontade manifestada pelo povo através de leis, que seria difícil imaginar outra forma de se fazer Direito, mas nem sempre isso foi assim.

No período medieval, a sociedade era concebida a partir de uma ordem universal - que tinha como fundamento a ordem divina da criação¹⁹⁰. Cada grupo social desenvolvia seu papel natural nessa ordem cosmológica, dispondo cada grupo de um ordenamento jurídico próprio. O direito, portanto, tinha por traço característico a pluralidade jurídica, isto é, a coexistência de diversas ordens jurídicas, com fundamentos distintos. O Estado, ainda na sua forma primitiva, não se preocupava em dizer o direito. O direito era produto do fenômeno social, produzido não pelo Estado, mas pela sociedade¹⁹¹.

¹⁸⁸ TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica: metódica da segurança jurídica do Sistema Constitucional Tributário**, p. 187-188

¹⁸⁹ FREITAS, Juarez. **O Controle dos Atos Administrativos e os princípios fundamentais**, p. 99

¹⁹⁰ HESPANHA, Antonio Manuel. **Cultura Jurídica Europeia – Síntese de um Milênio**. Coimbra: Almedina. 2012. p. 100-113

¹⁹¹ Ibidem, p. 171

Já no período moderno, o direito sofre uma mudança na sua compreensão. O mesmo deixa de ser percebido como fruto de uma ordem natural preestabelecida e passa a ser visto como manifestação de vontade do Estado¹⁹². Com a formação do Estado moderno, este chama para si a prerrogativa de dizer o direito através da edição de leis que manifestam a sua vontade. “O direito positivo (o direito posto e aprovado pelo Estado) é tido como o único verdadeiro direito: este é o único a encontrar, doravante, aplicação nos tribunais.”¹⁹³

A tomada do poder de dizer o direito pelo Estado, que nesse primeiro momento da modernidade ainda era marcado por regimes absolutistas e monárquicos, não adveio sem o cometimento de abusos por parte do monarca. Na França, a insatisfação popular com tais abusos, aliada aos ideais iluministas do início do século XVIII, alimentaram os sentimentos radicais de revolução que culminaram na queda do antigo regime.

Na época dos teóricos Iluministas do século XVIII as diversas revoluções desencadeadas na Europa a partir da revolução francesa, em função dos abusos de poder dos Estados monárquicos, culminaram na criação de mecanismos de restrição ao poder estatal, proteção ao cidadão e, ainda, de manutenção da segurança jurídica, dentre os quais podemos citar a separação de poderes e o princípio da legalidade¹⁹⁴.

Nesse contexto, o princípio da legalidade, arremata de Paulo Bonavides:

[...] nasceu do anseio de estabelecer na sociedade humana regras permanentes e válidas, que fossem obras da razão, e pudessem abrigar os indivíduos de uma conduta arbitrária e imprevisível da parte dos governantes. Tinha-se em vista alcançar um estado geral de confiança e certeza na ação dos titulares do poder, evitando-se assim a dúvida, a inquietude, a desconfiança e a suspeição, tão usuais onde o poder é absoluto, onde o governo se acha dotado de uma vontade pessoal soberana ou se reputa *legibus solutus* e onde, enfim, as regras de convivência não foram previamente elaboradas nem reconhecidas.¹⁹⁵

O princípio da legalidade contrapõe-se, portanto, a toda e qualquer tendência de exercício do poder autoritário do Estado. Tem raiz na idéia de soberania popular - pela qual os governantes nada mais são do que representantes

¹⁹² Ibidem, p. 113

¹⁹³ BOBBIO, Norberto. **O Positivismo Jurídico** – Lições de Filosofia do Direito compiladas por Nello Morra; Tradução e notas Márcio Pugliesi, Edson Bini, Carlos E. Rodrigues. São Paulo: Ícone. 1995., p. 29

¹⁹⁴ CUÉLLAR, Leila. **As Agências Reguladoras e seu poder normativo**. p. 37. São Paulo: Dialética, 2001.

¹⁹⁵ BONAVIDES, Paulo. **Ciência política**. São Paulo: Malheiros, p. 112

da sociedade – e encontra fundamento no Estado (democrático) de Direito, que determina o governo das leis (*rule of law*), e não mais dos homens¹⁹⁶. Consagra a completa subordinação do Estado ao mandamento das leis.

Entretanto, ao contrário do que se possa parecer, não se trata de mera subordinação à Lei, dado que o princípio da legalidade deve ser interpretado atualmente à óptica do princípio democrático, na conjuntura do Estado Democrático de Direito e do princípio Republicano. Nesse viés, a imposição da legalidade, assegura André Ramos Tavares, “funda-se na exigência de legitimidade, segundo o qual as leis hão de guardar correspondência com os anseios populares, consubstanciados no espírito constitucional”¹⁹⁷.

Neste ponto, podemos afirmar que o princípio da legalidade suscita dois sentidos jurídicos diversos. O primeiro, ligado ao princípio republicano, enuncia que as leis (especialmente aquelas que tratem sobre sanções penais e administrativas) somente serão consideradas legítimas se advierem dos representantes eleitos livremente pelo povo¹⁹⁸. O segundo subordina o Poder Executivo à legitimidade democrática decorrente da vontade popular expressa pela lei do parlamento. “além de não poder atuar *contra legem* ou *praeter legem*, a Administração só pode agir *secundum legem*”¹⁹⁹.

4.2.3 Princípio da Razoabilidade e Proporcionalidade

O princípio da legalidade é aquele que submete toda a atividade administrativa aos estritos termos designados pela Lei (administração legalmente vinculada). Em alguns casos, contudo, a Lei não determina peremptoriamente à Administração Pública uma consequência pela realização de um tipo legal, concede-

MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**, p. 100-101

¹⁹⁷ TAVARES, André Ramos. **Curso de Direito Constitucional**. 8ª Ed rev. e atual., São Paulo: Saraiva, 2010, p. 658

¹⁹⁸ Nesse sentido leciona José Eduardo Soares de Melo: “Somente com a expedição de normas editadas pelos representantes do próprio povo (Poder Legislativo) é que tem nascimento, modificação ou extinção de direitos e obrigações, competindo à Administração Pública expressa obediência ao princípio da legalidade.” MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**, p. 18

¹⁹⁹ STASSINOPOULOS, Michel. *Traité des Actes Administratifs*. *apud*: MELLO. Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, p. 101

lhe antes, o legislador, uma margem de discricionariedade para poder escolher ela própria (a administração) a consequência jurídica a ser imputada.²⁰⁰

Ocorre que, com base nesta discricionariedade, a Administração Pública pode eventualmente cometer abusos na aplicação das consequências previstas na Lei. É aí que os princípios da razoabilidade e proporcionalidade ingressam como poderosos instrumentos para barrar os abusos cometidos pela Administração Pública na edição de atos administrativos²⁰¹.

Porém, antes de nos aprofundarmos no conteúdo de ambos os princípios, merece destaque a lapidar observação de José Roberto Pimenta Oliveira, quem anota a existência de uma fungibilidade entre a razoabilidade e a proporcionalidade:

[...] é possível verificar que, do mesmo modo em que o “direito administrativo” existente no âmbito da *common law* desenvolveu-se historicamente a noção jurídica do *razoável*, enquanto *standard*, na sindicabilidade judicial da discricionariedade administrativa nos quadros do *rule of law*, os sistemas da família jurídica romano-germânica (*civil law*) encontram na noção do proporcional equivalente instrumental axiológico para promover a contenção da arbitrariedade no exercício dos poderes administrativos no seio do Estado de Direito.²⁰²

A razoabilidade implica no dever da administração pública, durante o exercício do seu *mister*, de agir racionalmente, com prudência e sensatez. Ao conferir ao administrador discricionariedade, a lei não lhe outorgou a possibilidade de realizá-la de acordo com suas convicções pessoais, impôs-lhe sim o “encargo de agir tomando a melhor providência à satisfação do interesse público a ser conseguido naquele momento”.²⁰³

Não por outro motivo que Lúcia Valle Figueiredo salientou não conceber a função administrativa, o regime jurídico administrativo, fora do escopo da razoabilidade²⁰⁴. Este princípio está intrinsecamente ligado ao princípio da proibição

²⁰⁰ HAURER, Hartmut. **Direito Administrativo Geral**. Tradução de Luís Afonso Heck. Berueri: Manole. 2006. p. 143.

²⁰¹ Para José Roberto Pimenta Oliveira o princípio da razoabilidade está “agregada ao núcleo da discricionariedade existente no plano normativo, servindo de parâmetro positivo e negativo da apreciação comparativa que implica o exercício de qualquer esfera de autonomia decisória outorgada aos agentes administrativos”. OLIVEIRA, José Roberto Pimenta. **Os princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade no Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros. 2006. p. 183

²⁰² Ibidem, p. 192

²⁰³ GASPARINI, Diogenes. **Direito Administrativo**, p. 22

²⁰⁴ FIGUEIREDO, Lúcia Valle. **Curso de Direito Administrativo**. 6ª Ed. Rev. Atual. e Amp. São Paulo: Malheiros. 2003. p. 50

de excesso, traduzindo-se na “relação de congruência lógica entre o fato (motivo) e a atuação concreta da Administração”²⁰⁵.

Ao lado do princípio da razoabilidade coloca-se o princípio da proporcionalidade. Este princípio objetiva aferir a compatibilidade entre os meios e os fins adotados pelo Administrador, de modo a evitar lesão aos direitos fundamentais²⁰⁶. No mesmo sentido, André Ramos Tavares vê o princípio como “especial forma de vinculação do legislador aos direitos fundamentais. A partir dessa concepção de proporcionalidade, a legalidade passa a ser exigência não apenas de lei, mas de lei proporcional”²⁰⁷.

Pode dirigir-se ao Poder Legislativo, significando proporcionalidade a aferição de compatibilidade da Lei com os fins constitucionalmente previstos, sendo possível o controle de Constitucionalidade da Lei sempre que essa exceda esse limite²⁰⁸; ou dirigir-se ao Poder Executivo, servindo como “instrumental axiológico para promover a contenção da arbitrariedade no exercício dos poderes administrativos no seio do Estado de Direito”²⁰⁹⁻²¹⁰.

Na primeira acepção, o excesso do poder legislativo, manifestado pela edição de uma Lei desproporcional com os fins constitucionalmente previstos, ensejaria sua inconstitucionalidade. Considerado como cláusula integrante e implícita dos direitos fundamentais, o princípio da proporcionalidade envolve a apreciação da necessidade e adequação da providência legislativa. Daí porque este desdobra-se nos subprincípios da adequação entre os meios e os fins; da necessidade; e, proporcionalidade em sentido estrito.

O subprincípio da adequação entre os meios e os fins guarda certa simetria com o princípio da proibição de excesso, no sentido de que não basta apenas que a

²⁰⁵ Idem

²⁰⁶ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 32ª Ed. São Paulo: Malheiros. 2006. p. 93

²⁰⁷ TAVARES, André Ramos. **Curso de Direito Constitucional**, p. 765

²⁰⁸ MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**, p. 248

²⁰⁹ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, p.111

²¹⁰ A respeito da dupla acepção do princípio da proporcionalidade adverte Cármen Lúcia Antunes Rocha: “sob dois aspectos pode ser tomado para exame e aplicação o princípio da proporcionalidade. Pelo primeiro, enfoca-se a proporcionalidade dos valores protegidos pelos princípios constitucionais e daí se esclarece a sua aplicação. Tem-se, aqui, então, a proporcionalidade vislumbrada do ponto de vista externo de aplicação dos princípios constitucionais. Pelo segundo aspecto, também muito utilizado, enfatiza-se o aspecto da proporção entre o quanto contido no princípio e sua aplicação, proibindo-se qualquer excesso na prática do princípio, donde ser ele também chamado de princípio da vedação de excessos ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. **República e Federação no Brasil: traços constitucionais da organização política brasileira**, p.52

lei seja evidenciada em conformidade com os fins almejados, mas também aptas a atingir os objetivos pretendidos. Representa a necessária correlação entre os meios e os fins a serem atingidos²¹¹.

No entanto, não basta uma mera correlação entre o meio utilizado e a finalidade pretendida, isto é, que a lei seja apta a realizá-la, sob pena de recairmos em um princípio meramente formal. O subprincípio da necessidade ingressa, neste ponto, como um moderador das escolhas que pode se utilizar o legislador para atingir o fim pretendido. Quando houver diversas maneiras para atingir a finalidade, o legislador deve optar pela menos gravosa ao cidadão. Será necessário, portanto, quando nenhum outro meio menos gravoso para o indivíduo revelar-se-ia igualmente eficaz na consecução dos objetivos pretendidos²¹².

Por fim, o subprincípio da proporcionalidade em sentido estrito é aquele em que prepondera uma correlação entre o meio utilizado e o seu custo/benefício para atingir ao fim desejado. Significa a relação entre os meios e os fins que seja, no dizer de Willis Santiago Guerra Filho:

[...] juridicamente a melhor possível. Isso significa, acima de tudo, que não se fira o 'conteúdo essencial' (Wesensgehalt) de direito fundamental, com o desrespeito intolerável da dignidade humana, bem como que, mesmo em havendo desvantagens para, digamos, o interesse de pessoas, individualmente ou coletivamente consideradas, acarretadas pela disposições normativas em apreço, as vantagens que traz para interesses de outra ordem superiores aquelas desvantagens²¹³

Deixando a Lei de atender a qualquer destes requisitos, será ela desproporcional e, portanto, inconstitucional.

De outra sorte, na segunda acepção, o princípio da proporcionalidade significa a proibição de a Administração Pública impor aos administrados obrigações, restrições ou sanções que exacerbam àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público. Age como um limite à atividade da Administração Pública, exigindo seja ela adequada, compatível, proporcional e atenta à sua finalidade.

²¹¹ FREITAS, Juarez. **O Controle dos Atos Administrativos e os princípios fundamentais**, p. 65

²¹² MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**, p. 253-259

²¹³ GUERRA FILHO, Willis Santiago. *Processo Constitucional e Direitos Fundamentais*. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Constitucional/Celso Bastos Editor. 1999. p. 68 *apud*: TAVARES, André Ramos. **Curso de Direito Constitucional**, p. 774

Nesse aspecto, sempre que a Administração Pública pratique atos excessivos, desarrazoados, incompatíveis, desnecessários, ou ainda, utilize-se descomedidamente do seu *jus puniendi*, abusando do Poder de Polícia que lhe foi atribuído, abre espaço para que o Poder Judiciário, no exame dos atos administrativos, modifique o mérito das decisões administrativas ou as anule.

4.2.4 Princípio do Devido Processo Legal

O direito fundamental à propriedade é garantido pela Constituição Federal no seu artigo 5º, inciso XXII. Contudo, o direito de propriedade pode ser relativizado podendo o particular ser privado de seus bens desde que obedecido o devido processo legal, o qual exige estrita observância e resguardo do contraditório e da ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Os direitos que a ordem constitucional assegura são considerados como garantias de dimensão total, uma vez que impõem condições e limitações para que nenhum ato estatal, de exercício do poder, atinja pessoas e os seus patrimônios sem a realização de um processo adequado (“efetividade dos direitos e consequente exaltação da condição humana”), mesmo quando se trate de processos administrativos²¹⁴.

A cláusula do devido processo legal é princípio que determina que qualquer consequência contra a liberdade ou à propriedade do cidadão deve “necessariamente decorrer de decisão prolatada em processo que tenha tramitado em conformidade com antecedente previsão legal e em consonância com o conjunto de garantias constitucionais fundamentais”²¹⁵, evitando-se, com isso, abusos e limitando o poder de polícia do Estado. É princípio que proclama “a autolimitação do Estado no exercício da própria jurisdição, no sentido de que a promessa de exercê-

²¹⁴ DINAMARCO, Cândido Rangel. **Fundamentos do processo civil moderno**. 5ª ed. rev. e atual. por Antônio Rulli Neto - São Paulo, Malheiros, 2002. p. 177 e 432.

²¹⁵ BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. 2ª Ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2008. p.527; Ainda nesse sentido v MOTTA, Carlos Pinto Coelho (coord). **Curso Prático de Direito Administrativo**. 2ª Ed. rev., atual. e ampl., Belo Horizonte: Del Rey. 2004

la será cumprida com as limitações contidas nas demais garantias e exigências, sempre segundo os padrões democráticos da República brasileira”²¹⁶.

O princípio do devido processo legal configura dupla proteção ao indivíduo, atuando tanto no âmbito material de proteção ao direito de liberdade, quanto no âmbito formal, garantindo a igualdade de condições com o Estado-persecutor e a plenitude de defesa²¹⁷.

Na sua configuração formal (*procedural due process of law*), garante direito do cidadão reivindicar, no Poder Judiciário, seus direitos mediante processo justo e equitativo²¹⁸, satisfazendo-se com a exigência de abertura de regular processo como condição para restrição de direitos²¹⁹. Tem como conteúdo certas garantias de natureza processual, devendo o cidadão ser processado segundo a forma legalmente prevista, mormente segundo os primados da ampla defesa e do contraditório²²⁰.

A ampla defesa, é princípio que assegura ao réu trazer para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade dos fatos ou mesmo omitir-se ou calar-se, se assim entender necessário. Consubstancia-se no direito das partes de apresentar argumentos em seu favor. Abrange ainda o direito de oferecer e produzir provas e o direito a uma decisão fundada, constituindo-se este último, tanto um critério de eficácia político-administrativa, quanto requisito para a implementação do controle judiciário levado a cabo pelo Tribunais competentes²²¹.

O contraditório, por sua vez, consiste em princípio que “realiza-se apenas com a observância do binômio conhecimento-reação. Isto é, uma parte tem o direito de conhecer as alegações feitas no processo pela outra e tem o direito de,

²¹⁶ DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de direito processual civil**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros. 2002. p. 94

²¹⁷ MORAES, Alexandre de. **Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional**, p. 93.

²¹⁸ BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. 2ª Ed. rev. e atual, p.528

²¹⁹ CUNHA JR, Dirlei da. **Curso de Direito Constitucional**. 6ª Ed. rev, ampl. e atual., Mato Grosso: Editora JusPodivm. 2012. p. 741

²²⁰ V. Celso Antonio Bandeira de Melo, ao tratar dos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, ao analisar o conteúdo do artigo 5º, LV e LIV da Constituição Federal é peremptório ao afirmar: “Estão ai consagrados, pois, a exigência de um processo formal regular para que sejam atingidas a liberdade e a propriedade de quem quer que seja e a necessidade de que a Administração Pública, antes de tomar decisões gravosas a um dado sujeito, ofereça-lhe oportunidade de contraditório e de ampla defesa, no que se inclui o direito a recorrer das decisões tomadas.” MELLO, Celso Antônio Bandeira de, **Curso de Direito Administrativo**, p. 115

²²¹ BACELLAR FILHO, Romeu Felipe. **Processo Administrativo Disciplinar**. 4ª Ed. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 309

querendo, contrariá-las²²², influenciando no rumo do processo. Impõe a condução dialética do processo, de modo que “todas as decisões definitivas do juízo se apoiem tão somente em questões previamente debatidas pelas partes”²²³.

Já na sua fórmula material (*substantive due process of law*), o princípio do devido processo legal impõe a justiça e razoabilidade das decisões restritivas de direitos, sendo indispensável que a decisão preze pela justiça, adequação, necessidade e proporcionalidade em face do fim que se deseja proteger²²⁴. Constitui-se como instrumento para “permitir ao Judiciário investigar o próprio mérito dos atos do poder público, a fim de verificar se esses atos são razoáveis, ou sejam, se estão conforme a razão, supondo equilíbrio, moderação e harmonia”²²⁵.

Nesse sentido se manifestou o eminente Ministro Carlos Velloso no julgamento do pedido liminar realizado na ADIN nº. 1.511-7-DF que o

[...] *due process of law*, com conteúdo substantivo – *substantive process* – constitui limite ao Legislativo, no sentido de que as leis devem ser elaboradas com justiça, devem ser dotadas de razoabilidade (*reasonableness*) e de racionalidade (*rationality*), devem guardar Segundo W. Holmes, um real e substancial nexos com o objetivo que se quer atingir.²²⁶

Enfim, o devido processo legal é o princípio segundo o qual são respeitados os direitos fundamentais dos cidadãos, as garantias formais para promoção de um processo justo e equitativo, com decisões imparciais, devidamente motivadas, justas, proporcionais e razoáveis e adequadas ao fim que se pretende.

4.2.5 Princípio do Duplo Grau de Jurisdição.

Prevê o artigo 5º, LV, da Constituição Federal que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Em suma, o termo “recursos”, utilizado no texto constitucional, estaria ligado ao princípio do

²²² SALET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**. 3ª Ed. Rev., atual. e amp., São Paulo: Revista dos Tribunais. 2014, p. 735

²²³ Ibidem, p. 736

²²⁴ CUNHA JR, Dirlei da. **Curso de Direito Constitucional**, p. 741

²²⁵ Ibidem, p. 51

²²⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 1511-7 DF. Medida Liminar. Rel. Min. Carlos Velloso. Diário de Justiça, Brasília, 14 ago. 1996

duplo grau de jurisdição, o qual enuncia a oferta de um recurso capaz de devolver ao órgão superior toda a causa já decidida na instância inferior, em toda a sua plenitude, isto é, devem ser revistas no julgamento todas as questões de fato e de direito pertinentes ao mérito ou ao processo, matéria constitucional ou infraconstitucional²²⁷.

A respeito do princípio do duplo grau de jurisdição, muito se discutiu quanto a sua elevação à categoria de princípio fundamental constitucional. Hodiernamente, grande parte da doutrina admite a existência do duplo grau de jurisdição no âmbito constitucional²²⁸.

Luiz Guilherme Marinoni, porém, negando o status de princípio constitucional ao duplo grau de jurisdição, argumenta que o termo “recursos” a que se refere a Constituição são apenas instrumentos de exercício da ampla defesa, tendo em vista que a legislação infraconstitucional pode deixar de prever a revisão do julgado por um órgão superior²²⁹. No mesmo sentido, Teixeira Filho sustenta que

[...] o vocábulo recursos não foi utilizado pelo constituinte no seu sentido técnico e estrito, como meio de impugnação aos provimentos jurisdicionais e sim como signifiante, genérico, do complexo de medidas e meios necessários para a garantia da ampla defesa, da qual o contraditório constitui espécie.²³⁰

Não concordamos, todavia, com estes dois autores. A expressão ‘recursos’ constante do artigo 5º, LV, da Constituição Federal deve ser interpretada de maneira ampla, inserindo o duplo grau de jurisdição no conceito de devido processo legal. Mais do que isso, assevera Ingo Wolfgang Sarlet acrescenta que o duplo grau de jurisdição deve ser visto como verdadeiro direito fundamental material implícito, pois reconhecer o direito de recorrer das decisões judiciais para uma instância superior como direito fundamental encontra fundamento no valor maior da dignidade da

²²⁷ DINAMARCO, Cândido Rangel. **Fundamentos do processo civil moderno**, p. 257-258

²²⁸ DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de direito processual civil**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros. 2002. MONTENEGRO FILHO, Misael. **Curso de Direito Processual Civil**, Volume 2: teoria geral dos recursos, recursos em espécie e processos de execução. 4ª Ed. 4ª tiragem. São Paulo: Atlas. 2008. CRETELLA NETO, José. **Fundamentos Principiológicos do Processo Civil**. 2ª Ed. Rio de Janeiro: Forense. 2006.

²²⁹ MARINONI, Luiz Guilherme. **Tutela antecipatória, julgamento antecipado e execução imediata da sentença**, 2. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais. 1997. p. 217-218

²³⁰ TEIXEIRA FILHO. Sistema dos Recursos Trabalhistas, p. 59, *apud* LEITE, Carlos Henrique Bezerra. **Curso de Direito Processual do Trabalho**, 6. ed. São Paulo: LTR, 2008. p. 665

pessoa humana, além de guardar tal interpretação sintonia com a sistemática da Constituição e do ordenamento jurídico²³¹.

Esse direito fundamental, lembra o autor, material foi incorporado ao ordenamento jurídico brasileiro com a ratificação do Pacto de San José da Costa Rica, que prevê expressamente, no artigo 8º, “h”, “o direito de recorrer da sentença para Tribunal Superior”. Em razão disso, Ingo Sarlet defende que, através do artigo 5º, §2º, da Constituição Federal o duplo grau de jurisdição deve ser considerado verdadeiro direito fundamental.²³²

Entretanto, em que pese sua consagração como direito fundamental, vislumbramos que a própria Constituição, e tão somente ela, pode excepcionar o princípio do duplo grau de jurisdição, como de fato faz, ao consagrar a competência originária de determinado órgão judicial, não definindo neste caso o cabimento de recurso ordinário²³³. Contudo, apesar da Constituição poder excepcionar tal princípio, isso não significa que ele não deve ser cogitado como princípio constitucional.

No âmbito jurisprudencial a matéria ainda não foi pacificada pelo Supremo Tribunal Federal. No clássico acórdão RHC nº 79.785/RJ, o Ministro Sepúlveda Pertence defendeu que o duplo grau não poderia ser erigido à categoria de princípio ou garantia na Constituição de 1988, visto que:

[...] não só a Carta Política mesma subtraiu do âmbito material de incidência do princípio do duplo grau as numerosas hipóteses de competência originária dos Tribunais para julgar como instância ordinária única, mas também, em linha de princípio, não vedou à Lei ordinária estabelecer as exceções que entender cabíveis, conforme a ponderação em cada caso, acerca do dilema permanente do processo entre a segurança e a presteza da jurisdição.²³⁴

Por outro lado, recentemente, o próprio STF proferiu julgamento com entendimento diverso. Ficou assentado nos acórdãos proferidos no AI nº 845.223 AGR-ED/SP e HC nº 88.420/PR que a garantia constitucional do duplo grau de

²³¹ SARLET, Ingo Wolfgang. Valor de alçada e limitação ao duplo grau de jurisdição: problematização em nível constitucional, à luz de um conceito material de direito fundamentais. **Revista de Informação Legislativa**, n. 131 jul./set. 1996. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/176432/000507777.pdf?sequence=1>. Acesso em 08.01.2015. p. 23

²³² Ibidem, p. 25

²³³ MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**, p. 390

²³⁴ Acórdão STF. RHC nº 79.785/RJ. Tribunal Pleno. Relator Ministro Sepúlveda Pertence. Julgado em 29.03.2000. Publicado em 22.11.2002

jurisdição (artigo 5º, LV) insere-se no âmbito de proteção do princípio constitucional da ampla defesa, ponto que concordamos com o Excelso Tribunal. Portanto, de acordo com o posicionamento recente do Supremo Tribunal Federal, o princípio do duplo grau de jurisdição deve ser entendido como princípio fundamental constitucional, de modo que “o acesso à instância recursal superior consubstancia direito que se encontra incorporado ao sistema pátrio de direitos e garantias fundamentais”²³⁵.

Afirmar que o princípio do duplo grau de jurisdição constitui-se direito fundamental do cidadão implica em admitir que ao mesmo deve ser dada máxima eficácia possível, ou seja, que o princípio deve ser aplicado tanto aos processos judiciais cujo grau de recurso não seja excepcionado pela própria constituição, quanto aos processos administrativos em geral. Sua inobservância gera lesão a direito fundamental, implicando a inconstitucionalidade de qualquer lei processual ou procedimental o negue. Veremos no capítulo VI os desdobramentos desta afirmação para a análise pretendida neste estudo, qual seja, determinar a se a pena de perdimento é ou não constitucional.

4.3 PRINCÍPIOS GERAIS DE DIREITO ADMINISTRATIVO

Nos termos do artigo 37 da Constituição Federal, a Administração Pública Direta e Indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Estes princípios enunciados pela Carta Magna, embora não lhe sejam exclusivos, são informadores de toda a atividade administrativa.

O princípio da legalidade já foi analisado anteriormente, como princípio geral do direito, restando para este trabalho apenas a sua análise mais detida enquanto princípio tributário. No que toca aos demais princípios acima mencionados, importamos apenas o princípio da publicidade, o qual é imprescindível à prática dos atos administrativos.

²³⁵ Acórdão STF. HC nº 88.420/PR. Primeira Turma. Relator Ministro Ricardo Lewandowski. Julgado em 17.04.2007. Publicado em 08.06.2007

3.3.1 Princípio da Publicidade

O artigo 37, *caput*, da Carta Magna expressamente prevê o dever da Administração Pública de dar ampla publicidade aos seus atos, possibilitando, com isso, o controle dos mesmos. Num Estado Democrático de Direito, em que o poder emana do povo, os assuntos da Administração Pública interessam a todos, não podendo, portanto, ser ocultados dos cidadãos, muito menos daqueles individualmente afetados de alguma forma.²³⁶ Traduz-se num dever da Administração Pública de dar transparência aos seus atos, com a divulgação dos procedimentos administrativos adotados.

O princípio em tela vai ao encontro dos direitos e garantias fundamentais constantes da Constituição, em especial: o direito de acesso à informação (Art. 5º, XIV); O direito de receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral (Art. 5º, XXXIII); Os direitos de petição e de obtenção de certidões do Poder Público (art. 5º, XXXIV, “a” e “b”); O “habeas data”, remédio constitucional quem tem por objetivo assegurar o conhecimento de informações relativas à pessoa do impetrante (art. 5º, LXXII); etc.

Sua análise tem importância especialmente porque a aplicação da pena de perdimento geralmente é precedida de procedimento especial de controle aduaneiro, conforme estabelecido na Instrução Normativa nº. 1.169, de 29 de junho de 2011.

De acordo com o artigo 4º da referida instrução normativa, qualquer procedimento especial de controle aduaneiro demanda seja cientificada a pessoa física ou jurídica fiscalizada mediante termo de início de fiscalização, no qual restam relacionadas as possíveis irregularidades que motivaram sua instauração e as mercadorias ou declarações de importação objeto do procedimento. Estas irregularidades estão mencionadas a título exemplificativo no artigo 2º da Instrução Normativa 1.169/2011 e devem obrigatoriamente constar do termo de início de fiscalização para que o contribuinte possa preparar os documentos que julga

²³⁶ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, p. 114

necessários afastar a suspeita que, caso confirmada, resultará na aplicação da pena de perdimento.

Neste procedimento especial, a publicidade das irregularidades que ocasionaram a investigação é condição para o exercício da ampla defesa e do contraditório, especialmente no âmbito do processo administrativo para aplicação da pena de perdimento, o qual é julgado em instância única. Assim, inexistindo tal termo, através do qual se dê ciência das possíveis irregularidades que originaram a instauração do procedimento e as mercadorias objeto da fiscalização, cerceia-se o direito de defesa do importador, podendo ser anulada, neste caso, a pena de perdimento aplicada.

4.4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

4.4.1 Princípio da Estrita Legalidade e da Tipicidade

O princípio da legalidade tem sua gênese vinculada ao campo tributário, isto é, originou-se como princípio especificamente tributário para, somente depois, erigir-se como princípio da legalidade genérico, expandindo-se para os demais ramos do direito.

Seu primeiro registro histórico se deu na *Magna Charta*, outorgada por João Sem-Terra em 15 de Junho de 1215²³⁷. Conhecido pelo seu desrespeito aos súditos,

²³⁷ Assevera José Roberto Vieira, com supedâneo em Victor Uckmar, que diversos eventos históricos anteriores à Carta Magna tem nota comum o consentimento dos destinatários de certos tributos. Refere Uckmar, “por exemplo, ‘The Saladin Tithe’, o décimo de Saladino, de 1188, um tributo correspondente a 10% da renda, para fazer frente às despesas da cruzada contra Saladino, em função do qual tiveram lugar três assembleias de autorização: uma conjunta de Henrique II, Rei da Inglaterra e do Rei da França, com os arcebispos, bispos, condes e barões de ambos os reinos; uma outra em que, além da nobreza e do clero inglês, tomaram parte numerosos leigos; e uma terceira com um grupo de burgueses de cada cidade, em número proporcional aos respectivos habitantes e prosperidade”. Contudo, para Vieira, a insistência da doutrina em destacar a Magna Carta como berço da legalidade, “muito provavelmente pelas suas características de generalidade e abstração, que a tornavam potencialmente aplicável a todas as situações que envolviam tributos, no que se distinguia nitidamente dos documentos medievais típicos, voltados para situações específicas e concretas, às quais eram aplicáveis em caráter exclusivo. À natureza contratual destes contrapôs a natureza legal daquela.” VIEIRA, José Roberto. **Medidas Provisórias em Matéria Tributária: As Catilnárias Brasileiras**. Tese (Doutorado em Direito). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP. São Paulo. 1999., p. 103-104

o reinado de João Sem-Terra caracterizou-se pela opressão, cobrança de pesados impostos, detenções arbitrárias, dentre outros desmandos reais.

Revoltados, a nobreza estabeleceu uma aliança com a plebe, obrigando João Sem Terra a firmar em 15 de junho de 1215 a *Magna Charta Libertatum*, documento que trouxe consigo “a primeira idéia de Constituição Escrita, e, por conseguinte, de um Estado de Direito”²³⁸.

Pautados num ideal de segurança jurídica e previsibilidade, o artigo XII da *Magna Charta* prescrevia que nenhum imposto ou auxílio de qualquer espécie seria imposto no Reino, sem a prévia autorização do Conselho dos Comuns²³⁹, órgão de representação dos nobres eleitos na assembleia dos barões.

Nesse contexto, o princípio da legalidade é expressão da máxima “*no taxation without representation*”, garantia do contribuinte de que não seriam feitas quaisquer imposições tributárias sem que antes fossem consentidas pelos representantes eleitos. Traduz-se, portanto, na ideia de que tributos só podem ser exigidos em virtude de lei aprovada pelos representantes dos contribuintes, membros do Poder Legislativo.

Na atualidade, trazemos essa noção para afirmar que o princípio da legalidade contrapõe-se, nesse sentido, a toda e qualquer tendência de exercício do poder autoritário do Estado. Tem raiz na noção de soberania popular - pela qual os governantes nada mais são do que representantes da sociedade - e encontra fundamento no Estado (democrático) de Direito, que determina o governo das leis (*rule of law*), e não mais dos homens²⁴⁰, limitando os poderes públicos. Na estreita lição de Roque Antonio Carrazza, “no Estado de Direito o Legislativo detém a exclusividade de editar normas jurídicas que fazem nascer, para todas as pessoas, deveres e obrigações, que lhes restringem ou condicionam a liberdade”²⁴¹.

No Brasil, o princípio da legalidade encontra sua compostura em diversos artigos constitucionais. No artigo 5º, inciso II, vislumbramos o princípio da legalidade genérico, pelo qual ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Já o artigo 37 da Constituição reforça o princípio da

²³⁸ STRAPASSON, Maria das Graças. **Princípio Constitucional da Legalidade Tributária**. Curitiba: Juruá. 2003. p. 45

²³⁹ “(12) No scutage not aid shall be imposed on our kingdom, unless by common counsel of our kingdom, except for ransoming our person, for making our eldest son a knight, and for once marrying our eldest daughter; and for these there shall not be levied more than a reasonable aid. In like manner it shall be done concerning aids from the city of London.” *Magna Charta Libertatum* (1215).

²⁴⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, p. 100-101

²⁴¹ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**, p. 268

legalidade, de observância compulsória da Administração Pública. A partir desses matizes constitucionais, afirmamos que o princípio da legalidade é aquele que consagra a completa subordinação do Estado ao mandamento das leis. Ao contrário dos particulares, que estão autorizados a fazer tudo aquilo que a Lei não lhe proíba, a Administração Pública só está autorizada a realizar qualquer ato quando a lei previamente lhe autoriza.

Com base nestas previsões constitucional, já poderíamos afirmar que no Brasil somente seria permitida a criação ou majoração de tributos por meio de lei emanada pela Pessoa Política de Direito Público competente para tanto. Contudo, preocupado em assegurar as garantias do contribuinte, o Legislador Constitucional asseverou o princípio da legalidade em matéria tributária como verdadeiro direito fundamental²⁴², garantido que nenhum tributo possa ser criado ou majorado sem lei que o estabeleça, nos termos expressos no artigo 150, I, da Constituição.

O princípio da legalidade aplicável ao campo tributário, ou simplesmente princípio da estrita legalidade, como é conhecido, deve ser visto tanto no seu aspecto formal quanto material. A legalidade formal é aquela que demanda Lei escrita expedida pelo Poder Legislativo competente para tanto (Lei em sentido formal), enquanto que a legalidade material é aquela que roga por norma impessoal, abstrata e obrigatória²⁴³. É princípio que “reclama ‘*lex scripta*’, que afasta o direito consuetudinário, e ‘*lex stricta*’, que arreda os atos de degrau inferior ao da lei, como regulamentos”²⁴⁴.

Trata-se de princípio ancorado no Estado Democrático de Direito - o qual se caracteriza não apenas pela supremacia da Constituição, mas pelo respeito aos direitos fundamentais e pela supremacia da soberania popular²⁴⁵ -, e no Princípio Republicano, que tem como pedra angular o Princípio da Tripartição dos Poderes, significando a necessidade de legitimação do poder através de eleições populares e

²⁴² Em sua dissertação de Mestrado, Karem de Oliveira demonstra como a Estrita Legalidade consubstancia-se verdadeiro direito fundamental de primeira geração do cidadão-contribuinte, servindo de escudo para as interferências indevidas contra sua liberdade e patrimônio. OLIVEIRA, Karem. **A EC 32 e a Criação e Majoração de Tributos via Medida Provisória: A “Constitucionalização” do Equívoco**. Dissertação (Mestrado em Direito). Universidade Federal do Paraná – UFPR. Curitiba. 2005. p. 97

²⁴³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 12ª Ed. Rev. e Atual. Rio de Janeiro: Forense. 2012. p. 178

²⁴⁴ VIEIRA, José Roberto. **Legalidade e Norma de Incidência: Influxos Democráticos no Direito Tributário**. In: GRUPENMACHER, Betina Treiger *et al.* **Tributação: Democracia e Liberdade – Em Homenagem à Ministra Denise Martins Arruda**, p. 940

²⁴⁵ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**, 2012, p. 78

periódicas para nomeação dos representantes do povo, impedindo que todas as funções estatais sejam concentradas em uma única estrutura organizacional.

Graças ao artigo 150, I da Constituição Federal, somente a lei tem a prerrogativa de definir, de forma absolutamente minuciosa, os tipos tributários²⁴⁶. “A lei, em suma, deve indicar todos os elementos da norma jurídica tributária, inclusive os quantitativos, isto é, àqueles que dizem respeito à base de cálculo de à alíquota da exação.”²⁴⁷.

Corolário ao princípio da estrita legalidade é o princípio da tipicidade tributária. Ao veicular o princípio da estrita legalidade, o artigo 97 do Código Tributário Nacional estabeleceu uma lista taxativa de elementos cuja matéria fica reservada exclusivamente à lei para estabelecer: instituição de tributos; suspensão, extinção, exclusão do crédito tributário; cominação de penalidade; fixação de alíquota e base de cálculo; definição de fato gerador da obrigação principal e de sujeito passivo.

Tipicidade, na estreita lição de Ricardo Lobo Torres é a qualidade do tipo, ou seja, o típico, enquanto que tipo é a “ordenação dos dados concretos existentes na realidade segundo critérios de semelhança”²⁴⁸. Haverá tipicidade quando por meio de silogismo enquadra-se determinado fato ao antecedente da regra de incidência (subsunção²⁴⁹), surgindo a partir daí os efeitos descritos no consequente da norma jurídica.²⁵⁰

O princípio da legalidade, por ter elevado grau de determinação conceitual e fixação de conteúdo, remete à ideia de tipo²⁵¹, inspira a noção de que é vedada à Administração Pública interferir na moldura legal, a qual autoriza a imposição tributária, mediante expedição de atos regulamentares, ou ainda por meio de interpretação ou integração.

²⁴⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**, p. 272

²⁴⁷ Ibidem, p. 273

²⁴⁸ TORRES, Ricardo Lobo. O Princípio da Tipicidade no Direito Tributário. In: RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sérgio André (org). **Legalidade e Tipicidade no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin. 2008, p. 137

²⁴⁹ Para Geraldo Ataliba, subsunção é o fenômeno de um fato configurar rigorosamente a previsão hipotética da lei. Diz-se que um fato se subsume à hipótese legal quando corresponde completa e rigorosamente à descrição que dele faz a lei. ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**, 6ª Ed., São Paulo: Malheiros Editores, 1992, p. 69-70.

²⁵⁰ Costuma-se designar por incidência o fenômeno especificamente jurídico da subsunção de um fato a uma hipótese legal, como consequente e automática comunicação ao fato das virtudes jurídicas previstas na norma. A incidência do preceito normativo torna jurídico um fato determinado, atribuindo-lhe consequências jurídicas. Ibidem, p. 45

²⁵¹ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5ª Ed. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 69

Esta é a previsão do artigo 97 do Código Tributário Nacional, o qual prescreve que somente a lei (em sentido formal, isto é, aquela emanada por órgão legislativo representativo da soberania popular) pode estabelecer a instituição de tributos, ou a sua extinção; a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvadas as hipóteses estabelecidas no mesmo código; a definição do fato gerador da obrigação tributária principal e do seu sujeito passivo; a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, etc.

O exame do princípio da legalidade para aplicação da pena de perdimento é de extrema relevância. Isso porque já expusemos no capítulo III que a pena de perdimento tem por pressuposto material a ocorrência de dano ao erário, o qual somente se dá caso haja a prática de ilícito pelo sujeito passivo da qual resulte lesão ao bem jurídico imediato (arrecadação tributária). Mesmo nos casos em que haja lesão ao bem jurídico mediato como, por exemplo, no caso de declaração inexata nos documentos que instruem o despacho de importação, ressaltamos, haverá dano ao erário apenas caso esta conduta resulte, também, em dano ao bem jurídico imediato, isto é, a arrecadação tributária.

4.4.2 Princípio do Não-Confisco

O princípio do não-confisco é comumente relacionado especificamente ao Direito Tributário como princípio da proibição de tributo com efeito de confisco, encartado no artigo 150, IV, da Constituição Federal. Apesar da grande dificuldade da doutrina na definição do conceito²⁵², Regina Helena Costa não hesita em colocá-lo como princípio derivado do princípio da capacidade contributiva²⁵³.

Luís Eduardo Schoueri relaciona-o com a ideia de proibição de exagero, “impondo que se indague não apenas se um contribuinte está sendo mais gravado que outro (o que seria a igualdade), mas, ao mesmo tempo, se o tributo não ultrapassou o necessário para atingir sua finalidade”²⁵⁴.

²⁵² CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência.**, p 171

²⁵³ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**, p. 94

²⁵⁴ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 3ª Ed. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 338

Na esteira da precisa lição de Betina Treiger Grupenmacher, será confiscatório o tributo que viole o direito de propriedade constitucionalmente assegurado; absorva a renda, efetiva ou potencial, produzida por um imóvel; ou ainda, a tributação que, no caso de imposto sobre a renda, retirar do sujeito passivo quantia tão grande que o desestimule a produzir novamente²⁵⁵.

Porém, como afirma Luiz Felipe Silveira Difini, não se trata de norma que tem por finalidade exclusiva a defesa ao direito de propriedade, mais do que isso, deve ser entendida como princípio que prima pela realização do valor de justiça do sistema tributário, privilegiando o princípio da capacidade contributiva²⁵⁶.

Reverendo sua posição inicial, reconhece Grupenmacher que muito embora o princípio da vedação da cobrança de tributo com efeito de confisco dependa de interpretação por parte dos tribunais, no sentido de que lhes integre o conteúdo ou os concretize, a autora não admite mais o princípio como norma programática²⁵⁷.

Primeiro porque acolhe a possibilidade de atuação garantista por parte do Poder Judiciário, o qual, atendendo às peculiaridades do caso concreto, irá densificar o princípio, proferindo decisão que assumirá conteúdo integrativo no que tange à sua indeterminação²⁵⁸. Segundo, porque reconhecer o princípio como norma programática não condiz mais com a atual doutrina constitucional abalizada, “especialmente no que concerne aos direitos e às garantias fundamentais, pois conduz à concepção equivocada de que as normas que os veiculam seria meros programas a serem implementados pelo Poder Público”²⁵⁹.

Admitir uma atuação garantista do Poder Judiciário, significa que à este cumpre o papel de atribuir o maior grau de eficácia possível ao princípio. “Não fosse assim, estaríamos admitindo a consagração de circunstância em tudo e por tudo ofensivo à segurança jurídica do contribuinte”²⁶⁰.

Ante o fato do princípio em tela ter previsão no capítulo dirigido ao sistema tributário nacional, mais especificamente como princípio limitador ao poder de

²⁵⁵ GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Eficácia e Aplicabilidade das Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. São Paulo: Editora Resenha Tributária. 1997. p. 107-113

²⁵⁶ DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Proibição de Tributos com Efeitos de Confisco**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006, p. 115-117

²⁵⁷ GRUPENMACHER, Betina Treiger. Ativismo Versus Garantismo Judicial em Matéria Tributária-Limites e Possibilidades. In: PARISI, Fernanda Drummond; TORRES, Heleno Taveira; SOARES DE MELO, Jose Eduardo. (Org.). **Estudos de Direito Tributário em Homenagem ao Professor Roque Antonio Carrazza**. 1ed. São Paulo: Malheiros, 2014, v. 1, p. 130-165., p. 156

²⁵⁸ Ibidem, p. 153

²⁵⁹ Idem

²⁶⁰ Idem

tributar, previsto no artigo 150, IV, da Carta Suprema, parte da doutrina²⁶¹ defende que o mesmo deve ser observado unicamente com relação aos tributos, não sendo possível aplica-lo, no entanto, com relação às sanções tributárias. Todavia, em que pese este entendimento, o Supremo Tribunal Federal em diversas ocasiões tem aplicado o princípio às multas administrativas, declarando-as confiscatórias em certos casos²⁶².

Hugo de Brito Machado, apesar de não discordar haver um limite para imposição de penalidades pela administração pública, discorda que o fundamento deve ser o princípio da vedação de tributo com efeito de confisco, tal como proclamado pelo Excelso Tribunal. Para o autor, o fundamento deve ser outro, qual seja, a proporcionalidade²⁶³.

Não divergimos da posição do autor, mas suscitamos um problema de questão terminológica. Preferimos utilizar o termo não-confisco para designar o limite imposto tanto ao legislador quanto à Administração Pública na imposição de penalidades administrativas.

Observa Betina Treiger Grupenmacher que o termo confisco deriva do latim *confiscatio*, de confiscare, no sentido de ato pelo qual se apreendem e se adjudicam ao Fisco bens pertencentes a outrem, por ato administrativo ou sentença judiciária, fundados em lei²⁶⁴.

Claramente, o termo exorta os efeitos que a pena de perdimento surte quando aplicada, haja vista consistir na decretação da perda de bens do particular em favor do Estado, sempre que caracterizada a ocorrência dano ao erário.

A par da confusão metodológica que a utilização do termo não-confisco pode produzir, distinguimos estas duas realidades se referindo à sua aplicação na seara tributária com a expressão “princípio da proibição de tributo com efeito de confisco”, e no que toca às sanções administrativas simplesmente de “princípio do não-confisco”.

²⁶¹ Nesse sentido expõe Hugo de Brito Machado. MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32ª Ed. revisada, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros. 2011. p. 41.

²⁶² Nesse sentido v. ADIn-MC 1.075-DF, rel. Min. Celso Mello, j. em 17-6-1998; ADIn 551/RJ, rel. Min. Ilmar Galvão, j. em 24-10-2002.

²⁶³ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**, p. 42

²⁶⁴ GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Eficácia e Aplicabilidade das Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**, p. 107

O princípio do não-confisco, nesta última acepção, encontra fundamento no princípio do Estado Democrático de Direito, da proporcionalidade e razoabilidade e sobretudo no Direito fundamental à propriedade.

O Estado Democrático de Direito importa na proteção do Estado aos direitos, garantias individuais e princípios fundamentais de proteção ao cidadão previstos no texto constitucional. Adicionados a este, os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, acima já examinados, propiciam os limites para aplicação desta penalidade confiscatória por parte do Poder Público.

Mencionamos em linhas anteriores que o princípio da proporcionalidade se desdobra nos subprincípios da adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito. Seguindo essa orientação veremos à frente, caso a caso, quando a pena de perdimento se revela como medida desarrazoada, desproporcional e contrária ao princípio do Estado Democrático de Direito, consubstanciando, portanto, em penalidade confiscatória, ou quando a mesma poderá ser admitida.

4.5 PRINCÍPIOS DE DIREITO PENAL APLICÁVEIS AO PROCESSO ADMINISTRATIVO SANCIONATÓRIO

Os princípios de direito penal que se relacionam com o Direito Administrativo Sancionador, analisamos de algum modo linhas atrás. A identidade, por exemplo, da legalidade e tipicidade tributária com os princípios aplicáveis em direito penal dispensam, de certo modo, revolver tais princípios, com as implicações específicas para o campo do Direito Administrativo Sancionador.

Entendemos importante, contudo, tratar do princípio do *ne bis in idem*, pois entendermos princípio coadjuvante às penalidades administrativas-tributárias.

4.5.1 Princípio do *Ne Bis In Idem*

Muito embora o princípio do *ne bis in idem* não esteja previsto na Constituição Federal, admite-se a sua existência no sistema jurídico-penal brasileiro por constituir-se como premissa à consecução de um Estado Democrático.

O princípio em questão veda a dupla condenação em virtude de um mesmo fato delituoso, sendo “considerado como uma restrição ao poder punitivo do estado, consubstancia-se numa garantia de resguardo da liberdade e da segurança nas relações sociais e jurídicas”²⁶⁵.

Seu fundamento, destaca Carlos Eduardo Adriano Japiassu, reside na segurança jurídica, como uma limitação ao poder punitivo estatal, considerando a idéia de que à cada indivíduo será aplicada a sanção correspondente e suficiente para os seus atos (princípio da proporcionalidade)²⁶⁶.

Quanto a sua aplicação para além do campo penal, Huan Pablo Mañalich, apoiando-se na tese da unidade no *jus puniendi* do Estado, acentua que este princípio deve ser visto como um *standard* geral do direito sancionatório, sendo aplicável, também, ao direito administrativo sancionatório²⁶⁷.

O princípio do *ne bis in idem* imbrica-se com o princípio da proporcionalidade, decorrendo que, havendo duas culminações para uma mesma conduta, apenas uma delas deve ser aplicada, preferencialmente a mais benéfica, caso esta seja apta e suficiente para atingir os fins pretendidos.

Neste ponto, sustenta Mañalich que o princípio carrega consigo uma “proibição de dupla valorização”, orientada a evitar que um mesmo aspecto do correspondente objeto de julgamento seja considerado mais de uma vez na fundamentação da sanção de cuja eventual imposição se trata²⁶⁸.

²⁶⁵ MASCARENHAS, Marcella Alves. O Princípio “*Ne Bis In Idem*” nos âmbitos Material e Processual sob o ponto de vista do Direito Penal Interno. **Revista de Direito da Unigranrio**, Vol 2, nº 2. Disponível em <http://publicacoes.unigranrio.edu.br/index.php/rdugr/article/viewFile/882/571>. Acesso em 09.01.2015. p. 3

²⁶⁶ JAPIASSU, Carlos Eduardo Adriano. O princípio do *ne bis in idem* no Direito Penal internacional. **Revista da Faculdade de Direito de Campos**, Ano IV, Nº 4 e Ano V, Nº 5 - 2003-2004. p. 95

²⁶⁷ MAÑALICH, Juan Pablo. El principio *ne bis in idem* frente a la superposición del derecho penal y el derecho administrativo sancionatorio. **Revista Eletrônica Política Criminal**. Vol. 9, Nº 18 (Diciembre 2014), Art. 8, pp. 543-563. Disponível na internet: <http://www.politicacriminal.cl/Vol_09/n_18/Vol9N18A8.pdf>. Acesso em: 10 de janeiro de 2015, p. 544-547

²⁶⁸ Ibidem, p. 549

4.5.1 Princípio da vedação da *Reformatio in Pejus*

A vedação ao *reformatio in pejus* consubstancia-se na proibição de revisão do julgado da qual resulte alteração da situação do apenado para uma pior condição. Este decorre dos princípios da garantia ao duplo grau de jurisdição e ampla defesa, pois “o risco inerente a todas as decisões judiciais poderia ter efeitos extremamente graves em relação ao acusado, no ponto em que atuaria como fator de inibição ao exercício do direito ao questionamento dos julgados”²⁶⁹.

A observância do princípio da proibição da *reformatio in pejus* no direito administrativo é amplamente acolhida pela doutrina administrativista brasileira²⁷⁰, mormente por entender que a *reformatio in pejus* nos casos de revisão de processos administrativos sancionatórios é incompatível com a moderna concepção de processo administrativo, que defende um processo modelado constitucionalmente, inspirado pelo ideal democrático, respeitador dos direitos e garantias constitucionais²⁷¹.

²⁶⁹ OLIVEIRA, Eugênio Pacelli de. **Curso de Processo Penal**. 18ª Ed, São Paulo: Atlas, 2014, p. 843

²⁷⁰ Nesse sentido vide: MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. **Princípios Gerais de Direito Administrativo**, 2º vol. Rio de Janeiro, Editora Forense, 1979; CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Processo Administrativo Federal**. 1ª ed. Rio de Janeiro: Editora Lúmen Júris, 2001, p. 299; FIGUEIREDO, Lúcia Valle. Estado de Direito e Devido Processo Legal. **Revista Diálogo Jurídico**, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, nº. 11, fevereiro, 2002. Disponível na Internet: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 09 de Janeiro de 2015.

²⁷¹ SILVEIRA, Ana Teresa Ribeiro da. A Reformatio In Pejus e o Processo Administrativo. **Revista de Doutrina, Jurisprudência, Legislação e Crítica Judiciária**. Interesse Público, Porto Alegre, Ano 6 nº. 30. Editora Notadez. Março/abril 2005. p.69.

5. PENA DE PERDIMENTO E O DIREITO FUNDAMENTAL DA PROPRIEDADE

Afirmamos anteriormente, a pena de perdimento é sanção administrativa-tributária aplicada com fundamento no poder de polícia, atividade esta exercida pela Administração Pública com o objetivo de resguardar os bens jurídicos protegidos (v.g. a vida, o meio ambiente, etc.), impedindo a sua lesão, seja em função do exercício de uma atividade praticada pelo particular, ou seja pelo próprio uso, gozo ou disposição da propriedade.

Justamente porque a sanção em questão interfere na propriedade privada do particular, a análise da constitucionalidade do instituto demanda seu confronto com o direito fundamental da propriedade.

Entretanto, o cotejo que pretendemos não leva em consideração exclusivamente o direito fundamental de propriedade clássico, mas também a função econômica e social da propriedade do particular, frente ao *jus puniedi* do Estado.

Nossa intenção não é, porém, nos aprofundarmos no tema dos direitos fundamentais, mas apenas expor as linhas gerais da corrente à qual nos filiamos para conceituar o que se entende por direito fundamental, para que então possamos tratar do direito fundamental da propriedade e confrontá-lo com a pena de perdimento aduaneira.

5.1 OS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Antes de adentrarmos no exame específico dos direitos fundamentais, oportuna a reflexão quanto ao papel destes na interpretação do direito, especialmente face à íntima vinculação entre os direitos fundamentais e a própria ordem Constitucional.

No período que compreende o final do século XIX até quase a segunda metade do século XX, o pensamento jurídico foi marcado pela ascensão da

hermenêutica positivista²⁷², mecanicista, a qual encara o direito como um conjunto de fatos, fenômenos ou dados sociais transcritos no texto da Lei²⁷³, imprimindo ao intérprete um papel meramente declarativo do conteúdo da norma.

No entanto, sem descartar a importância que o positivismo jurídico trouxe para a compreensão do direito, vivemos num período em que esta técnica interpretativa não mais dialoga com a realidade social, o que acarretou no desgaste do juspositivismo ao final do século XX, dando espaço para o surgimento de uma nova teoria do direito.

Esta nova teoria do direito, denominada de pós-positivismo, é aquela que incorpora esses valores existentes no seio da sociedade ao conteúdo das normas, implicando na revalorização do papel dos princípios e dos direitos fundamentais constitucionais na construção do sentido e alcance das normas. Diferentemente do que prega o positivismo jurídico, o mundo jurídico não existe fora da realidade na qual se insere. Na verdade, o conteúdo das normas jurídicas é informado pelo próprio contexto histórico vivido, isto é, pelos anseios e valores da sociedade num dado momento.

No escólio de Luís Roberto Barroso, o pós-positivismo, se apresenta como uma doutrina inspirada na

[...] revalorização prática, na teoria da Justiça e na legitimação democrática. Nesse contexto, busca ir além da legalidade estrita, mas não despreza o direito posto; procura empreender uma leitura moral da Constituição e das Leis, mas sem recorrer a categorias metafísicas. No conjunto de idéias tricas e heterogêneas que procuram abrigo nesse paradigma em construção incluem-se a reentronização dos valores na interpretação jurídica, com o reconhecimento da normatividade aos princípios e de sua diferença qualitativa em relação às regras; a reabilitação da razão prática e da argumentação jurídica; a formação de uma nova hermenêutica; e o desenvolvimento de uma teoria dos direitos fundamentais edificada sobre a dignidade da pessoa humana²⁷⁴

²⁷² O positivismo jurídico procura a construção de uma Ciência do Direito a qual exclui do seu objeto de estudo (o direito positivo) quaisquer referências estranhas, especialmente aquelas de cunho histórico, sociológico, político, ético, axiológico, etc. “É a doutrina que exalta o direito positivo a ponto de pretender edificar sobre a lei, e apenas sobre a lei, o conjunto da ordem jurídica.” Ibidem, p. 236; Contrariando a opinião corrente, Michel Villey remonta a origem do positivismo jurídico a partir do século XIV, com a filosofia de Guilherme Ockham. VILLEY, Michel. **A formação do Pensamento Jurídico Moderno**. Texto estabelecido, revisto e apresentado por Stéphane Rials. Notas revistas por Eric Desmons. Tradução de Claudia Berliner. Revisão técnica de Gildo Sá Leitão Rios. 1 ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 234 e ss.

²⁷³ BOBBIO, Norberto. **O Positivismo Jurídico: Lições de Filosofia do Direito**, p. 133

²⁷⁴ BARROSO, Luís Roberto. **Curso de Direito Constitucional Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. 3ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 271-272

Com o desenvolvimento da corrente pós-positivista, o tema dos direitos fundamentais ganha vulto, especialmente pela sua revalorização como elemento central na hermenêutica constitucional. Essa nova matriz interpretativa coloca os direitos fundamentais como integrantes da própria essência do Estado Constitucional, passando a ser considerados, “para além de sua função originária de instrumentos de defesa de liberdade individual, elementos da ordem jurídica objetiva, integrando um sistema axiológico que atua como fundamento material de todo o ordenamento jurídico”²⁷⁵.

No que toca ao conceito dos direitos fundamentais, Robert Alexy aponta, numa primeira aproximação, que estes devem ser entendidos como o conjunto de normas previstas na Carta Magna que possuem fundamentalidade formal e material²⁷⁶. No mesmo sentido, George Marmelstein, preferindo expressar um conteúdo ético (material) e normativo (formal), para além de definir os direitos fundamentais como normas que encontram fundamentalidade material e formal, acrescenta que elas, por estarem diretamente ligadas à ideia de dignidade da pessoa humana e limitação do poder, por sua importância axiológica, fundamentam e legitimam todo o ordenamento jurídico²⁷⁷.

Para Alexy, a fundamentalidade formal resulta do fato das normas jusfundamentais encontrarem-se no ápice da estrutura escalonada da ordem normativa, constituindo-se como um direito que vincula a legislação, o poder executivo e o poder judiciário. Nessa linha, assevera Canotilho que a fundamentalidade formal assinala quatro dimensões relevantes: (1) as normas consagradoras de direitos fundamentais encontram-se no grau superior da ordem jurídica; (2) Como normas constitucionais encontram-se submetidas aos procedimentos agravados de revisão; (3) Como normas incorporadoras de direitos fundamentais constituem-se limites materiais da própria revisão (cláusulas pétreas, art. 60, §4º, IV, CF); (4) São normas dotadas de vinculatividade imediata dos poderes públicos, servindo de parâmetro para a tomada de decisões dos órgãos legislativo, executivo e judiciário²⁷⁸.

²⁷⁵ SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos Direitos Fundamentais**. 10ª Ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 60

²⁷⁶ ALEXY, Robert. **La Teoría de los Derechos Fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993, p. 66; 503

²⁷⁷ MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2014, p. 14-17

²⁷⁸ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**, p. 379

Por sua vez, as normas jusfundamentais são materialmente fundamentais porque com elas se tomam decisões sobre a estrutura normativa básica do Estado e da Sociedade²⁷⁹. A fundamentalidade material, implica na análise do conteúdo dos direitos, isto é, “da circunstância de conterem, ou não, decisões fundamentais sobre a estrutura do Estado e da sociedade, de modo especial, porém, no que diz com a posição nestes ocupada pela pessoa humana”²⁸⁰.

Na sua dimensão material, os direitos fundamentais guardam assento na dignidade da pessoa humana, devendo ser reconhecidos como posições jurídicas que explicitem e concretizem essa dignidade, “investindo o ser humano de um conjunto de prerrogativas, faculdades e instituições imprescindíveis a assegurar uma existência digna, livre, igual e fraterna de todas as pessoas”²⁸¹.

A dimensão material dos direitos fundamentais, no entanto, permite reconhecer a abertura da Constituição a outros direitos fundamentais não expressos no texto constitucional, admitindo-se, nesse contexto, os direitos fundamentais como cláusula aberta. Daí porque se fala que os “os direitos fundamentais não se esgotam naqueles direitos reconhecidos no momento constituinte originário, mas estão submetidos a um permanente processo de expansão”²⁸².

A cláusula de abertura dos direitos fundamentais permite reconhecer, nesta medida, um rol de direitos implícitos cujas normas podem ser anexadas às normas dos direitos fundamentais já minuciosamente detalhados no texto constitucional, que por força da Constituição são reconhecidas como normas dotadas de eficácia jurídica.

Esta cláusula de abertura também é reconhecida por Robert Alexy quando assume a existência de direitos fundamentais implícitos, diferenciando as normas de direitos fundamentais diretamente estatuídas no texto constitucional das normas a elas adstritas. De acordo com o autor, uma norma adstrita vale e é uma norma de direito fundamental se para sua atribuição a uma norma de direito fundamental estatuída diretamente é possível dar uma fundamentação jusfundamental correta²⁸³.

²⁷⁹ Ibidem, p. 503-505

²⁸⁰ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**, p. 281-282

²⁸¹ CUNHA JR, Dirley da. **Curso de Direito Constitucional**, p. 572

²⁸² PARDO, David Wilson de Abreu. **Direitos Fundamentais não enumerados: justificação e aplicação**. Tese de Doutorado (UFSC), 2005. Disponível em: http://www.unisc.br/portal/upload/com_arquivo/tese_direitos_fundamentais_nao_enumerados_justificacao_e_aplicacao.pdf. Acesso em: 14.01.2015. p. 12

²⁸³ ALEXY, Robert. **La Teoría de los Derechos Fundamentales**, p. 71

Os direitos fundamentais revelam ainda dupla dimensão, podendo ser considerados como direitos subjetivos individuais (dimensão subjetiva) ou como objetivos fundamentais da sociedade (dimensão objetiva).

A dimensão subjetiva está intimamente ligada à noção de direito subjetivo. Trata-se da possibilidade do indivíduo impor judicialmente seus interesses juridicamente tutelados perante o destinatário (obrigado). No contexto dos direitos fundamentais, porém, não se trata de um mero direito subjetivo, mas de um feixe de posições, das quais decorrem posições jurídicas jusfundamentais, que em conformidade com a tripla divisão proposta por Robert Alexy, podem ser pontuadas como: (i) direitos a algo; (ii) liberdades; e, (iii) competências.

Os “direitos a algo” podem constituir-se em (1) **direitos à ações negativas** (direitos de defesa), que por sua vez subdividem-se em (1.a) direitos ao não impedimento de ações, como o direito de não ser impedido de expressar-se perante a opinião pública; (1.b) direitos à não afetação da propriedade e situações, impedindo que o Estado afete determinadas propriedades ou situações do titular do direito, v.g. o direito à inviolabilidade de domicílio; (1.c) direitos à não eliminação de posições jurídicas. (2) **Direitos à ações positivas**, que por sua vez pode ser subdividida em (2.a) ações cujo objeto é uma ação fática, v.g. o direito de acesso à saúde mediante o fornecimento de remédios pelo Estado; e, (2.b) aquelas cujo objeto seja é uma ação normativa, como o direito de proteção ao nascituro mediante imposição de sanções penais²⁸⁴.

Quanto às “liberdades”, interessa-nos apenas que toda a liberdade jusfundamental que existe em relação com o Estado está protegida direta e subjetivamente, ao menos por um direito de igual conteúdo pelo qual o Estado não possa impedir o titular do direito de fazer aquilo para o que tem liberdade jusfundamental²⁸⁵.

Por fim, quanto as “competências”, estas podem ser designadas como expressão do “poder”. Ressaltamos para os fins deste trabalho exclusivamente o aspecto ligado às competências do cidadão que gozam de proteção jusfundamental e que não podem simplesmente ser revogadas, sob pena de violação do próprio direito fundamental²⁸⁶.

²⁸⁴ Ibidem, p. 189-196

²⁸⁵ Ibidem, p. 226

²⁸⁶ Ibidem, p. 236-237

Na sua perspectiva objetiva, os direitos fundamentais representam um conjunto de valores objetivos que limitam o poder do Estado e servem de diretriz para sua ação. Assim, os direitos fundamentais deixam de ser meros direitos subjetivos individuais, expandindo-se para todo o direito positivo, formando a base do ordenamento jurídico de um Estado Democrático de Direito²⁸⁷.

Nesta feição os direitos fundamentais fornecem os rumos para a interpretação do direito infraconstitucional, implicando em uma interpretação conforme os esses direitos fundamentais, devendo o Estado desempenhar seu papel de proteção a esses direitos, não somente contra os poderes públicos, mas também contra agressões de por parte de particulares ou mesmo por parte de outros Estados²⁸⁸.

Por fim, reconhece a doutrina e jurisprudência pátrias²⁸⁹, à luz do disposto no art. 5º, §1º, da CF, que os direitos fundamentais possuem aplicabilidade direta e imediata. Esta eficácia, contudo, pode ser compreendida horizontalmente e verticalmente.

Entende-se por eficácia vertical a limitação que os direitos fundamentais impõe à atuação da Administração Pública face aos administrados. Para Carlos Henrique Bezerra Leite a eficácia vertical exorta dupla função. De um lado está vinculada ao dever de respeitar e assegurar os direitos fundamentais, especialmente os direitos de primeira geração, tal como o direito à vida e à propriedade. Do outro lado, visa impedir a interferência do Estado na vida privada dos cidadãos²⁹⁰.

A eficácia horizontal, a seu turno, diz respeito à incidência das normas jusfundamentais às relações privadas, existindo discussão se tal eficácia seria mediata ou imediata, isto é, se sua aplicação aos particulares depende ou não de

²⁸⁷ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**, p. 190

²⁸⁸ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**, p. 310-311

²⁸⁹ A título exemplificativo cite-se: SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional**. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011, p. 270 – 271; STF. Plenário. RE 136.753. Rel. Min. Sepúlveda Pertence, j. 13 de fevereiro de 1997.

²⁹⁰ LEITE, Carlos Henrique Bezerra. Eficácia Horizontal dos Direitos Fundamentais na Relação de Emprego. **Revista Brasileira de Direito Constitucional** – RBDC, n. 17, jan./jun. 2011, pp. 33-45, p. 34

integração legislativa, seja nos casos em que uma das partes ostenta poder econômico ou social, seja nas relações jurídicas entre iguais²⁹¹.

Por não interessar ao objeto deste trabalho, não nos aprofundaremos no estudo da eficácia horizontal dos direitos fundamentais, bastando para os fins pretendidos apenas mencionar a sua feição fundamental.

Visto os elementos básicos dos direitos fundamentais, sua estrutura e função, passamos agora a análise do direito fundamental da propriedade.

5.2 O DIREITO FUNDAMENTAL DA PROPRIEDADE

Seguindo a tradição histórica do Estado brasileiro, a Constituição Federal de 1988 concebeu o direito de propriedade do cidadão como um direito fundamental, garantindo-a em diversos artigos, dentre eles, o art. 5º, incisos XXII e XXIII e art. 170, inciso II.

Desde sua feição inicial, o direito de propriedade sofreu profunda transformação. O conceito tradicional de propriedade privada, como elemento destinado a assegurar a subsistência do homem, perdeu significação. A propriedade tradicional, que englobava apenas os bens móveis e imóveis, passou a abranger também os bens de índole patrimonial, inclui o conjunto de direitos e obrigações economicamente apreciáveis, tais como coisas, créditos, débitos e todas as relações jurídicas de conteúdo econômico²⁹².

No que diz respeito ao conceito de propriedade, importante trazer à baila as lições de Fernando Rey Martínez, o qual assevera que a definição de propriedade deve considerar dois aspectos, primeiro, a definição dos bens protegidos e, segundo, os atributos da propriedade. Com alicerce nas decisões proferidas pelo Tribunal Europeu de Direito Humanos e Comissão Europeia de Direitos Humanos, demonstra Martínez que ao termo 'bens' deve ser conferido o sentido mais amplo

²⁹¹ PIMENTA, José Roberto Freire; BARROS, Juliana Augusta Medeiros de. A eficácia imediata dos direitos fundamentais individuais nas relações privadas e a ponderação de interesses. In: **CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI**, 16., 2007, Belo Horizonte. Anais eletrônicos. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2008. p. 2790-2809. Disponível em: <http://www.conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/bh/jose_roberto_freire_pimenta.pdf>. Acesso em: 21 de janeiro de 2015. p. 2799

²⁹² GUIMARÃES, Ylves José de Miranda. **Comentários à Constituição: direitos e garantias individuais e coletivas**. Rio de Janeiro: Forense, 1989, p. 736

possível, característico do direito internacional, podendo ser entendido como: a) os móveis, imóveis e direitos reais; b) os direitos personalíssimos, tanto derivados de uma relação entre duas ou mais pessoas privadas (como direitos de créditos ou direitos resultantes da propriedade de ações da bolsa de valores), como os que se deduzem de uma relação de direito público, por exemplo, o direito ao pagamento de pensão; e, c) as propriedades incorpóreas, como a propriedade industrial (patentes e invenções). No que tange aos atributos da propriedade, pontua os atributos da propriedade como sendo: 1) a livre disposição dos bens (observada, contudo, a função social da propriedade); 2) a atribuição de valor patrimonial ao bem²⁹³.

Nesta mesma linha, afirma Eduardo Cordeiro Quinzacara, com supedâneo em renomada doutrina francesa e italiana, que atualmente não há que se falar mais em “propriedade”, mas em “propriedades” porque o interesse da sociedade exige que a apropriação dos bens se sujeite à estatutos em harmonia com os fins perseguidos pela sociedade²⁹⁴.

Daí porque sustenta Quinzacara que a pluralidade de estatutos dominiais não compromete a unidade conceitual da propriedade privada. Segundo o autor, conquanto a função social tem implicado numa ruptura ou fragmentação do direito de propriedade, persiste um conteúdo unitário, sem prejuízo de que se varie sua extensão e o número de poderes que se lhe atribuem ao proprietário em consideração à transcendência social dos bens, condição esta que determina o próprio conteúdo concreto do direito, podendo ele ser extremamente variável (variando desde a propriedade imóvel até a propriedade intelectual), não unitário, nem sempre igual, como tampouco é o sujeito que projeta seu poder sobre as coisas²⁹⁵.

Como visto, o direito de propriedade deve ser entendido da maneira mais ampla possível, englobando tanto os bens corpóreos, incorpóreos, direitos e obrigações com conteúdo econômico.

²⁹³ MARTÍNEZ, Fernando Rey. El Derecho de Propiedad Privada em el Derecho Europeo. **Revista de Estudios Europeos** nº. 8, 1994, pp. 53-70, Disponível em: <<https://uvadoc.uva.es/bitstream/10324/2818/1/DerechoPropiedadPrivada.pdf>>. Acesso em: 21 de janeiro de 2015. p. 55-56

²⁹⁴ CORDERO QUINZACARA, Eduardo. De la propiedad a las propiedades: La evolución de la concepción liberal de la propiedad. **Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso**, Valparaíso, n. 31, dic. 2008. Disponível em: http://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-8512008000200014&lng=es&nrm=iso>. Acesso em 20 de Janeiro de 2015. <http://dx.doi.org/10.4067/S0718-68512008000200014>. pp 493-525. p. 514

²⁹⁵ Ibidem, p. 504; 522

Com a mutação e ampliação do conceito de propriedade, alagou-se também o âmbito de proteção Constitucional, estendendo o amparo ao direito fundamental da propriedade, não só à propriedade privada em sentido estrito, mas, fundamentalmente, às demais relações de índole patrimonial²⁹⁶.

Porém, em que pese a extensão do conceito de propriedade, importante ressaltar que o modelo de proteção da propriedade instituído na Constituição vigente não mais confere um caráter absoluto e inviolável a este direito. Com efeito, a Carta Magna passou a prever que o direito de propriedade, agora, deve se conformar com a sua função social (art. 5º, XXIII, CF), significando que o exercício do direito de propriedade de algum modo deve reverter em frutos em prol da sociedade. Nesse sentido, já assentou o Supremo Tribunal Federal:

O direito de propriedade não se reveste de caráter absoluto, eis que, sobre ele, pesa grave hipoteca social, a significar que, descumprida a função social que lhe é inerente (CF, art. 5º, XXIII), legitimar-se-á a intervenção estatal na esfera dominial privada, observados, contudo, para esse efeito, os limites, as formas e os procedimentos fixados na própria Constituição da República

O acesso à terra, a solução dos conflitos sociais, o aproveitamento racional e adequado do imóvel rural, a utilização apropriada dos recursos naturais disponíveis e a preservação do meio ambiente constituem elementos de realização da função social da propriedade. A desapropriação, nesse contexto - enquanto sanção constitucional impositiva ao descumprimento da função social da propriedade - reflete importante instrumento destinado a dar consequência aos compromissos assumidos pelo Estado na ordem econômica e social. Incumbe, ao proprietário da terra, o dever jurídico-social de cultivá-la e de explorá-la adequadamente, sob pena de incidir nas disposições constitucionais e legais que sancionam os senhores de imóveis ociosos, não cultivados e/ou improdutivos, pois só se tem por atendida a função social que condiciona o exercício do direito de propriedade, quando o titular do domínio cumprir a obrigação (1) de favorecer o bem-estar dos que na terra labutam; (2) de manter níveis satisfatórios de produtividade; (3) de assegurar a conservação dos recursos naturais; e (4) de observar as disposições legais que regulam as justas relações de trabalho entre os que possuem o domínio e aqueles que cultivam a propriedade.²⁹⁷

Assim, pode-se dizer que a função social da propriedade é um pressuposto ao próprio direito de propriedade, de modo que seu exercício só será constitucional se observadas as seguintes características: domínio privado, frutos privados e sociais²⁹⁸. Acrescente-se a isso o fato da propriedade privada estar inserida como princípio que fundamenta a ordem econômica (art. 170, inciso II, da CF), o qual deve

²⁹⁶ MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**, p. 369

²⁹⁷ Acórdão. STF, ADI 2213, Rel Min Celso de Mello, j. 04.04.2002

²⁹⁸ DERANI, Cristiane. **Direito Ambiental Econômico**. 3ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2008, p. 238

harmonizar-se com a sua função social (art. 170, inciso III, da CF), significando o dever do estado de assegurar a todos uma vida digna conforme os ditames da justiça social.

Da inserção do direito de propriedade como princípio fundante da ordem econômica, emerge a função econômica da propriedade, que harmonizada com a sua função social, vê a propriedade como um motor de agregação e de mudanças sociais. “Nesse quadro, a propriedade mostra um conteúdo mínimo instrumental para a realização dos sujeitos concretos, através da função de assegurar a realização dos interesses individuais e agora também social”²⁹⁹.

Quanto a função econômica da propriedade, leciona Javier Francisco Villalón Ruiz, que esta surgiu da evolução da função social da propriedade, a qual ganhou contorno de princípio com tripla função social-econômica-ambiental, do qual se desdobra, na realidade, dupla função: uma subjetiva e outra objetiva³⁰⁰.

A função subjetiva se refere às obrigações do proprietário com a propriedade, as quais poderiam ser sintetizadas no dever de dar destinação social ou econômica (produtiva) ao bem, sempre em conformidade com as normas de direito ambiental. A função objetiva, por outro lado, consubstancia-se na obrigação do Estado de dotar a todos os sujeitos que não tenham bens produtivos, ou os tenham de forma insuficiente, e eles tenham capacidade para desenvolver uma atividade empresarial com esses bens, para que possam os sujeitos incorporar-se ao processo produtivo, desenvolvendo-se humanamente nos planos social, ambiental e econômico³⁰¹.

De certo modo, as funções subjetivas e objetivas acima relacionadas identificam-se com as dimensões subjetivas e objetivas do direito fundamental da propriedade. Classicamente, o direito fundamental da propriedade é visto na sua faceta subjetiva como um direito de exploração de um bem, que todos os demais integrantes da sociedade devem respeitar. Envolve, pois, uma relação jurídica entre um sujeito ativo (proprietário) e um sujeito passivo (universal), que conglomeraria todos os demais integrantes da sociedade, pela qual se exige o reconhecimento

²⁹⁹ Ibidem, p. 239

³⁰⁰ FRANCISCO VILLALÓN RUIZ, Javier. El desarrollo de la función social, económica y ambiental de la propiedad agraria dentro del estado social de derecho, y su aplicación en la interpretación de las normas que rigen el instituto de la usucapión. **Revista Rhombus (ULACIT)**. Vol. 2, N° 5. Enero-Abril 2006. p. 5

³⁰¹ Idem

recíproco do direito de propriedade, isto é, o direito de propriedade de um implica no reconhecimento do direito dos demais³⁰².

No contexto da Constituição Federal de 1988, o Estado passa a ser garantidor do direito de propriedade apenas e enquanto compatibilizado com a sua função social-econômica-ambiental, isto é, se ela é destinada à moradia digna, à geração de riquezas, etc, sempre com respeito às leis ambientais.

Por outro lado, a dimensão objetiva do direito de propriedade conforma as normas do ordenamento jurídico, harmonizando o direito de propriedade aos ditames da função social e econômica, não podendo ser limitado ou restringido, exceto nos casos previstos em lei, em conformidade com a Constituição e com o interesse público envolvido, conforme veremos adiante.

5.2.1 A Função Econômica da Propriedade e a Importância dos Direitos de Propriedade

A propriedade sempre esteve no centro da do processo civilizatório, se apresentando como elemento chave na formação do sistema social, político e econômico de qualquer país. Assim, podemos afirmar que a feição dada ao direito de propriedade no seio do regime constitucional é fundamental para a consecução dos objetivos da nação.

Para demonstrar a importância da proteção aos direitos de propriedade para o desenvolvimento socioeconômico, Richard Posner estabeleceu o seguinte paralelo: se em uma dada sociedade os direitos de propriedade fossem abolidos, poderíamos ter um fazendeiro que realizasse todos os investimentos necessários para o plantio de milho em uma porção de terras. Depois que a lavoura estivesse pronta para a colheita, seu vizinho poderia perfeitamente adentrar na terra e pegar o milho que quisesse para seu próprio uso. Ao menos que medidas de proteção pudessem ser adotadas pelo fazendeiro (o que não seria o caso nesta dada sociedade), depois de alguns poucos incidentes, certamente o fazendeiro abandonaria o cultivo da terra. Nesse contexto certamente a sociedade alternaria

³⁰² TAVARES, André Ramos. **Curso de Direito Constitucional.**, p. 695-696

seu método de sobrevivência para uma modalidade que envolvesse menos investimento, como a caça por exemplo.³⁰³

No exemplo citado por Posner, em que não há direitos de propriedade, não existem incentivos para o investimento e exploração da terra, condição esta que, segundo o autor, arruinaria o próprio sistema econômico sobre o qual estão assentados a maioria dos países: o capitalismo.

Pois bem, afirmamos atualmente que a política econômica brasileira é fundada sobre bases capitalistas, apoiando-se quase que “inteiramente na apropriação privada dos meios de produção e na iniciativa privada”³⁰⁴. Porém, não um capitalismo exacerbado, com moldes no liberalismo clássico, mas um capitalismo reestruturado na conjuntura do Estado Democrático de Direito, o qual se reconduz à finalidade do Estado em promover o desenvolvimento socioeconômico a partir do lucro.

Tomando como premissa que os recursos são escassos, o lucro necessário à consecução do desenvolvimento socioeconômico será tanto maior quanto mais eficiente for o sistema econômico desenvolvido para exploração destes recursos. Nesse contexto, a função econômica da propriedade ingressa como importante fator de promoção desta eficiência. Para demonstrar isso, voltamos ao exemplo do fazendeiro, agora em uma situação em que os direitos de propriedade sejam assegurados pela legislação. Caso ele verificasse que a terra sobre a qual está cultivando é imprópria para tanto e que, portanto, deveria realizar o plantio sobre outra terra, mais apropriada, a eficiência econômica do seu direito de propriedade estaria atrelada a um mecanismo que induzisse o fazendeiro a transferir sua propriedade a outro, para que então pudesse adquirir terras mais adequadas ao plantio pretendido³⁰⁵. Por outro lado, caso a terra fosse apropriada para o plantio, o direito de propriedade incentivaria o fazendeiro a cultivá-la.

Com efeito, os exemplos anteriores demonstram a importância dos direitos de propriedade para o sistema econômico vigente e como o regime jurídico aplicável ao direito de propriedade influencia a tomada de decisões dos agentes econômicos. Nesse quadro, a análise econômica do direito entra como uma importante ferramenta analítica para prever, por exemplo, como as pessoas vão responder as

³⁰³ POSNER, Richard. **Economic Analysis of Law**. 7ª Ed. New York: Aspen Publishers, 2007, p. 32

³⁰⁴ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**, p. 718

³⁰⁵ POSNER, Richard. **Economic Analysis of Law**, p. 33

mudanças na lei. Além disso, podem ser estabelecidos padrões para avaliar as leis e a política, de maneira a determinar se elas são eficientes na perspectiva econômica ou não³⁰⁶.

Tomando como base esses conceitos, procuraremos avaliar no capítulo seguinte se a aplicação da pena de perdimento constitui-se medida eficiente do ponto de vista econômico para a proteção ao erário, em contraposição aos valores que visa assegurar a Constituição com o direito fundamental à propriedade.

5.2.2 Mercadorias como bens protegidos pelo direito fundamental à propriedade.

Ao erigir o direito de propriedade e a sua função social como princípios fundantes da ordem econômica (art. 170, incisos II e III, da CF), pretendeu o Legislador Constituinte atrelar ao direito de propriedade e sua função social um conteúdo econômico, reconhecendo a propriedade como fator de geração de riquezas e como instrumento de promoção do bem-estar social.

Assim, o Estado somente reconhecerá e protegerá o direito de propriedade do Administrado quando este for exercido de acordo com a sua função social e/ou econômica, melhor dizendo, quando o sujeito der alguma destinação social (a título exemplificativo, quanto aos bens imóveis podemos citar aqueles destinados à moradia ou ao exercício da livre iniciativa; quanto aos bens móveis, os eletrodomésticos e demais bens que guarnecem a residência, necessários à vida digna do homem³⁰⁷) ou econômica ao bem (v.g, os bens que se constituem ativos circulantes das sociedades empresárias, isto é, produtos destinados à venda no mercado).

A questão de saber se as mercadorias ou produtos importados tanto por pessoas físicas como por pessoas jurídicas estariam protegidos pelo direito fundamental da propriedade reside na própria conceituação do direito de propriedade. Vislumbramos no item 5.2 deste capítulo que o conceito de propriedade tomou novos rumos na sociedade moderna, abandonando a concepção clássica e

³⁰⁶ FRIEDMAN, David D., *Laws Order: What Economics has to do with Law and why does it matters.*, p. 4

³⁰⁷ Não por outro motivo a Lei 8.009/90 estende a proteção do bem de família aos bens móveis quitados que guarnecem a residência, ressalvados os casos previstos no art. 3º da mesma lei.

ampliando seu conceito para incorporar tanto os “bens” no sentido mais amplo possível, quanto os direitos e obrigações com conteúdo econômico.

O termo “bens”, contudo, é gênero do qual “mercadoria” (assim entendido como o produto destinado ao comércio, seja ele natural ou industrial³⁰⁸) é espécie. O silogismo que decorre desta premissa permite-nos concluir que “as mercadorias”, no sentido empregado no art. 23 do Decreto-Lei 1.455/67, também são protegidas pelo direito fundamental da propriedade, desde que cumpram com sua função social e/ou econômica. Isso porque, os bens ou mercadorias importados pelas pessoas físicas ou jurídicas, por constituírem-se patrimônio, ativo necessário à consecução das atividades empresariais, enquadram-se no conceito de propriedade acima exposto, estando, portanto, protegidos pelo direito fundamental da propriedade, especialmente como instrumento viabilizador, não apenas do desenvolvimento socioeconômico, mas também da função social da empresa.

Em síntese, a função social da empresa visa assegurar a função social dos bens de produção, o poder-dever do proprietário de dar-lhes uma destinação compatível com o interesse da coletividade³⁰⁹. No escopo dos objetivos perseguidos pela Constituição, não se espera que a sociedade empresária exista exclusivamente com a finalidade de perseguição do lucro, mas que seus lucros se revertam em prol da sociedade, distribuindo riquezas e promovendo a justiça social, especialmente no que diz respeito à geração de empregos. Daí porque as mercadorias revelam-se essenciais para que a empresa possa, perseguindo seu objetivo de realizar o lucro, contribuir para o desenvolvimento socioeconômico.

Nesse ponto, oportuna uma breve digressão quanto à possibilidade de as pessoas jurídicas serem titulares de direitos fundamentais. Neste quesito, pesamos em conformidade com Denise de Cássia Daniel, quem sustenta a possibilidade de ser também a pessoa jurídica titular de direitos fundamentais, os quais são determinantes para a sua inserção no mundo jurídico como sujeito de direitos e obrigações³¹⁰.

³⁰⁸ VIEIRA, José Roberto. **A Regra-Matriz de incidência do IPI Texto e Contexto**, p. 81

³⁰⁹ TOMASEVICIUS FILHO, Eduardo. A Função Social da Empresa. **Revista dos Tribunais** n. 92. São Paulo: Revista dos Tribunais, abril de 2003, p. 33-50, p. 40

³¹⁰ DANIEL, Denise de Cássia. **O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e a compensação dos prejuízos fiscais**. Dissertação de Mestrado, UFPR, Janeiro 2006, p. 40. Segundo a Denise de Cássia Daniel: “é absurdo pensar em não reconhecer os direitos fundamentais dos principais contribuintes do Estado, posto que tal hipótese leva também à negação da universalidade dos princípios constitucionais da capacidade contributiva, da vedação ao confisco e da proteção ao mínimo existencial” Ibidem, p. 39

Deste modo, qualquer bem diretamente ligado à manutenção da atividade empresarial e aqueles que, embora não inerentes, por qualquer razão, lhes são indispensáveis (v.g. equipamentos), são protegidos pelo direito fundamental à propriedade.

5.3 RESTRIÇÃO AO DIREITO DE PROPRIEDADE DECORRENTE DO PODER DE POLÍCIA.

Já assinalamos nas linhas anteriores que o direito à propriedade, desde o advento da Constituição de 1988, não é mais um direito absoluto, devendo ser amoldado de acordo com a função social. Nesse sentido, assevera Rogério Moreira Orrutea:

O princípio da função social da propriedade é resultante da combinação dessas duas naturezas jurídicas, e somente com a presença de ambas combinando-se entre si torna-se possível a existência do primeiro. Constituem, portanto, os direitos individuais e os direitos econômicos e sociais, caracteres objetivos fundamentais que sobressaem na função social da propriedade.³¹¹

Do exercício do direito de propriedade em conformidade com a sua função social decorre o dever de todos respeitarem a propriedade do particular, implicando em uma relação jurídica bifronte, pela qual o reconhecimento da propriedade de um implica no reconhecimento da propriedade do outro. Corolário do dever mútuo de respeito do direito fundamental à propriedade é a sua compatibilização com o bem-estar social e com o próprio interesse público, não podendo o exercício do direito à propriedade configurar obstáculo à realização dos objetivos do Estado.

Sempre que o interesse público ou social exigir, a propriedade privada pode ser restringida, limitada ou até mesmo expropriada, desde que por meio de lei. A respeito da restrição ao direito de propriedade, já chamava a atenção Pontes de Miranda quando anotava que na Constituição só se garante a instituição da

³¹¹ ORRUTEA, Rogério Moreira. **Da Propriedade e a sua Função Social no Direito Constitucional Moderno**. Londrina: Editora UEL, 1998, p. 163

propriedade, sendo suscetível de mudança, por lei, o conteúdo e os limites do direito de propriedade³¹².

O direito de propriedade está submetido, portanto, a um processo de relativização pela legislação ordinária, a qual estabelecerá os parâmetros para o seu exercício, de modo que as disposições legais relativas ao conteúdo da propriedade tem caráter constitutivo. Isso não significa, porém, que o legislador possa esvaziar o conteúdo do direito de propriedade³¹³. O legislador ordinário deve antes resguardar o direito de propriedade, de modo que ao Estado cumpre o *mister* de estrita observância ao princípio da proporcionalidade quando da aplicação de limitações ou restrições ao direito de propriedade, especialmente quando decorrentes do poder de polícia, tal como assinalamos no item 3.1 deste trabalho.

É nesse sentido que Gilmar Ferreira Mendes, com esteio em vasta jurisprudência do Tribunal Constitucional Alemão, observa haver a necessidade de ponderação entre o interesse público envolvido e o interesse individual do cidadão. Porém, segundo o autor

É notória a dificuldade para compatibilizar esses valores e interesse diferenciados. Daí enfatizar-se que o poder de conformação do legislador é tanto menor quanto maior for o significado da propriedade como elemento de preservação da liberdade individual. Ao contrário, a faculdade do legislador para definir o conteúdo e impor restrições ao direito de propriedade há de ser tanto mais ampla, quanto mais intensa for a inserção do objeto do direito de propriedade no contexto social.

Vê-se, pois, que o legislador dispõe de uma relativa liberdade na definição do conteúdo da propriedade e na imposição de restrições. Ele deve preservar, porém, o núcleo essencial do direito de propriedade, constituído pela utilidade privada e, fundamentalmente, pelo poder de disposição. A vinculação social da propriedade, que legitima a imposição de restrições, não pode ir ao ponto de colocá-la, única e exclusivamente, a serviço do Estado ou da comunidade.³¹⁴

Como visto, a harmonização entre os interesses conflitantes do Estado e do indivíduo perpassam pelo princípio da proporcionalidade, o qual exige que o legislador ordinário observe se a norma restritora ao direito de propriedade é adequada, estritamente exigível, não excessiva e proporcional em sentido estrito³¹⁵.

³¹² MIRANDA, Pontes. **Comentários à Constituição de 1946**. 2.^a Edição. Vol. IV (Arts. 141-156), 1953. Max Limonad, 1953, p. 214.

³¹³ MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**, p. 383

³¹⁴ Ibidem, p. 384

³¹⁵ A respeito vídeo item 4.2.3 deste trabalho.

Mais do que isso, como critério de ponderação entre os interesses conflitantes (público e privado), o princípio da proporcionalidade impõe que a medida restritiva a ser adotada se justifique, necessariamente, como meio a tutelar outro bem jurídico constitucionalmente relevante³¹⁶.

Aqui ressalta-se que a denominada teoria do limite dos limites impõe ainda ao legislador o dever de garantir a preservação do conteúdo essencial dos direitos fundamentais, impedido que ele restrinja o chamado “núcleo essencial” de proteção do direito fundamental, funcionando este dever de proteção como um limite à própria possibilidade de limitação do direito de propriedade.

No escólio de Ingo Wolfgang Sarlet, a ideia por de trás da teoria do limite dos limites é a de que existem conteúdos invioláveis dos direitos fundamentais que se reconduzem a posições indisponíveis às intervenções dos poderes estatais. Assim, “mesmo quando o legislador está constitucionalmente autorizado a editar normas restritivas, ele permanece vinculado à salvaguarda do núcleo essencial dos direitos restringidos”³¹⁷.

Não há um consenso na doutrina quanto ao que se constitui o núcleo mínimo, essencial, dos direitos fundamentais. Para demarcar esse núcleo essencial, algumas teorias tiveram destaque, tais como a teoria absoluta e a relativa. Não é escopo deste trabalho, porém, aprofundarmo-nos no desenvolvimento destas teorias. Por hora, vale apenas destacar os esboços conceituais de cada teoria para que então possamos apontar o caminho pretendido para o confronto da pena de perdimento e o direito fundamental da propriedade.

Pela teoria absoluta existe um reduto inatacável do direito fundamental que não poderia ser restringido de nenhuma forma. Para Daniel Sarmento, esta teoria “concebe o direito fundamental como círculos concêntricos, no qual o mais externo demarcaria o âmbito de proteção, e o mais interno, o núcleo essencial”³¹⁸. Este

³¹⁶ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**, p. 354

³¹⁷ Ibidem, p. 358

³¹⁸ SARMENTO, Daniel. Colisões entre direitos fundamentais e interesses públicos. *In*: SARLET, Ingo Wolfgang (coord.). **Jurisdição e Direitos Fundamentais, Vol. I, Tomo II**, Porto Alegre: Escola Superior da Magistratura: Livraria do Advogado, 2006, p. 67. Em seguida, aponta o Daniel Sarmento as críticas à teoria: “Porém, contra esta teoria, objeta-se que é quase impraticável definir a essência do direito fundamental, discernindo-a do seu campo periférico de proteção. E aduz-se ainda, que existiriam situações da vida em que fatalmente ocorreria o confronto entre núcleos essenciais de dois direitos fundamentais, ou entre núcleo essencial de um direito fundamental e de outro princípio constitucional. Para estas hipóteses mais difíceis, a teoria absoluta não apresentaria solução”. Ibidem, p. 67

núcleo essencial seria intocável, ao passo que sua afetação poderia desnaturá-lo ou até mesmo implicar a perda do seu sentido útil.

A seu turno, pela teoria relativa haveria violação ao núcleo essencial dos direitos fundamentais quando a afetação deste vai para além do que é estritamente necessário para a consecução do bem que justifica a restrição. Assim, “a proteção do núcleo essencial é móvel e dinâmica e acaba se confundindo com o próprio princípio da proporcionalidade”³¹⁹.

Seja qual for a teoria adotada, fato é que a garantia ao direito de propriedade demanda a necessidade de salvaguarda da utilidade privada para o titular do direito de propriedade e a possibilidade de sua disposição³²⁰, preservando-se seu núcleo essencial. Quanto à proteção ao núcleo essencial dos direitos fundamentais, importante observar que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou por ocasião do julgamento do HC 82.959-7/SP, que a teoria do limite dos limites visa por balizas à ação legislativa no âmbito dos direitos fundamentais, impedindo o esvaziamento do conteúdo do direito fundamental decorrente de restrições descabidas, desmesuradas ou desproporcionais³²¹.

Visando orientar o caminho para identificar eventual afronta ao direito fundamental da propriedade por meio de Lei, sugere Gilmar Ferreira Mendes, sejam respondidos os seguintes questionamentos:

- I. Submetem-se as posições patrimoniais afetadas pela Lei
 1. Ao conceito e
 2. amplitude do âmbito de proteção do direito de propriedade?
- II. A lei restringe ou limita as liberdades decorrentes do direito de propriedade?
 1. A lei restringe as faculdades inerentes ao direito de propriedade mediante normas gerais e abstratas de caráter conformativo-restritivo?
 2. A lei suprime, parcial ou totalmente, posições jurídicas individuais e concretas vinculadas ao direito de propriedade ou autoriza a Administração que o faça?
- III. A intervenção justifica-se do prisma constitucional

³¹⁹ Ibidem, p. 67. Prossegue o autor apontando as críticas da doutrina a esta corrente: “Porém, seus adversários argumentam que, em sistemas constitucionais em que há expressa previsão da proteção do núcleo essencial dos direitos fundamentais, como Alemanha, Espanha e Portugal, torna-se problemático sustentar tese que implique a superfluidade desta garantia, e é isso que ocorre na teoria relativa, quando se identifica a garantia do núcleo essencial ao princípio da proporcionalidade.” Ibidem, p. 67-68

³²⁰ MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**, p. 400

³²¹ Voto. STF, HC 82.959-7/SP, Rel. Min. Marco Aurélio. J. 23.02.06

1. A lei foi promulgada com observância das regras de competência e do processo legislativo?
2. No caso de leis que definem conteúdo ou impõem limites ao direito de propriedade:
 - a) Cuida-se de uma decisão tomada pelo próprio legislador ou pode haver delegação indevida no que concerne a aspectos substanciais da decisão normativa?
 - b) Pode/deve a intervenção ou restrição ao direito de propriedade ou a outro valor patrimonial ser adequadamente atenuada/compensada mediante indenização ou cláusula de transição?
 - c) A lei respeitou a garantia institucional da propriedade?

Através deste esquema, pretende o autor verificar se o bem jurídico afetado pela Lei enquadra-se no conceito de propriedade e, portanto, se é protegido pelo direito fundamental à propriedade. Em seguida, procura determinar se a Lei apenas conforma o direito de propriedade (com a sua função social) ou restringe parcial ou totalmente o direito. Por fim, procura apontar se a Lei justifica-se sob o prisma constitucional. Não sendo este o caso, estaríamos diante de uma Lei que afronta o direito fundamental da propriedade e, conseqüentemente, inconstitucional.

Vistos os limites impostos ao legislador para a restrição aos direitos fundamentais, seguimos no capítulo a seguir a conformação do direito de propriedade com a pena de perdimento.

6. A PENA DE PERDIMENTO À LUZ DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Mencionamos nas linhas introdutórias deste trabalho que a falta de estudos científicos desenvolvidos com o intuito de identificar a natureza jurídica da pena de perdimento torna extremamente penosa a tarefa de revelar se a mesma é ou não inconstitucional.

Daí porque, até este ponto, procuramos traçar um panorama geral do regime jurídico aplicável ao instituto, esmiuçando seus fundamentos para que, então, pudéssemos analisar a sua (in)constitucionalidade.

Com efeito, já demonstramos o problema da falsa autonomia do direito aduaneiro³²³, o qual se encontra imbricado com normas do direito constitucional, administrativo, tributário, penal, etc. Neste prisma, uma correta interpretação do instituto deve levar em consideração os princípios observáveis por estes respectivos ramos do direito.

Evidenciamos ainda que a pena de perdimento aduaneira encontra fundamento no poder de polícia conferido ao Estado, o qual limita ou restringe os direitos e liberdades do cidadão, sempre que estes praticarem ato ou exercerem atividades que se constituam obstáculo à realização dos objetivos do Estado e da Sociedade.

Adiante, observamos que o exercício do poder de polícia mediante aplicação de sanções administrativas, busca sempre prevenir perigo de dano ou a ocorrência do próprio dano ao bem jurídico protegido. No caso da pena de perdimento aduaneira, o bem jurídico protegido é o erário público, sendo este o pressuposto material para aplicação da penalidade.

Para definirmos o que se configura erário público, filiamo-nos à tese dos bens jurídicos mediatos e imediatos, teoria esta que se caracteriza pela incorporação à concepção patrimonialista de características ligadas a tese funcionalista, considerando o delito tributário como pluriofensivo.

A teoria dos bens jurídicos mediatos e imediatos vê, portanto, o patrimônio da Fazenda Pública ou a arrecadação tributária como o bem jurídico imediato e a

³²³ Expusemos no item 2.5.1 deste trabalho que o termo “Direito Aduaneiro” pode ser entendido sob duas ópticas distintas: a do direito positivo e a da Ciência do Direito. Enquanto não admitimos uma autonomia do direito aduaneiro no contexto do direito positivo, sustentamos sua autonomia como um ramo da Ciência do Direito.

solidariedade social como bem jurídico mediato. A adoção desta tese para configuração do erário público permite-nos admitir que haveria lesão ao erário também quando o contribuinte deixasse de cumprir com suas obrigações fiscais, prestando as declarações exigidas de forma transparente. Contudo, na esteira de Carlos Martinez-Bujan Pérez, o reconhecimento quanto a existência de um bem jurídico mediatamente protegido não significa dizer que uma lesão que afronta exclusivamente a solidariedade social configura dano ao erário, pois este bem jurídico não possui relevância alguma no tipo objetivo³²⁴. Para que haja dano ao erário público, a lesão deve ferir não apenas o bem jurídico mediato, mas também o imediato. Assim, se o contribuinte não prestar adequadamente as informações fiscais em conformidade com a lei (em muitos casos por ignorância ou desconhecimento da lei) sua atitude não importará em dano ao erário, exceto se da sua prática resultar evasão tributária.

A questão que se coloca neste capítulo, no entanto, não é desvendar os fundamentos ou pressupostos para aplicação da pena de perdimento, mas confrontá-lo face aos princípios constitucionais observáveis e ao direito fundamental da propriedade, indicando se a pena de perdimento é ou não constitucional. Não apenas isso, mas também enfrentar o instituto sob a perspectiva da análise econômica do direito, identificando se a pena de perdimento se mostra economicamente eficiente para a consecução dos objetivos constitucionais.

Antes de respondermos a estes questionamentos, entretanto, devemos analisar primeiramente a corrente doutrinária que sustenta a constitucionalidade da pena de perdimento com fundamento na tradição histórica da legislação de proteção ao erário público.

³²⁴ MARTINEZ-BUJAN PÉREZ, Carlos. **El Delito de Defraudación Tributaria**, p. 56

6.1 A CORRENTE DA CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO COM FUNDAMENTO NA TRADIÇÃO HISTÓRICA DE PROTEÇÃO AO ERÁRIO.

A corrente que ampara a constitucionalidade da pena de perdimento com base na tradição histórica de proteção ao erário foi sustentada por Jean Marcos Ferreira, na sua obra *Confisco e Perda de Bens no Direito Brasileiro*.

De acordo com Ferreira, não há dúvidas que o artigo 5º, em seus incisos XLV e XLVI, da Constituição Federal cuida de matéria penal, não servindo, portanto, como fundamento constitucional para aplicação da pena de perdimento aduaneira. Contudo, muito embora a Constituição não mais traga no seu bojo qualquer dispositivo para embasar a aplicação desta sanção, a pena de perdimento deve ser considerada constitucional em função de dois argumentos distintos: primeiro, por encontrar fundamento de validade na própria tradição histórica de proteção ao erário; e, segundo, no fato de que nem tudo deve estar previsto na Constituição para que seja constitucional³²⁵.

De fato, se observarmos as constituições que antecederam a atual Constituição de 1988, notaremos que a maior parte delas não previa a aplicação desta penalidade. Contudo, mesmo não havendo previsão constitucional, a pena de perdimento esteve presente na legislação infraconstitucional, sem que sua constitucionalidade fosse questionada por falta de dispositivo expresso na Constituição que validasse sua aplicação.

A Constituição do Império de 1824, por conceber o direito de propriedade como um direito absoluto, inviolável, foi a primeira a proibir expressamente a aplicação de penas de confiscação de bens (art. 179, XX, CF/1824), mas chegou a permitir a desapropriação mediante prévia indenização.

A Constituição da República de 1891, por sua vez, manteve as mesmas feições para a proteção da propriedade, porém retirou do bojo do seu texto a proibição à aplicação da pena de confisco. É neste período que é editada a Nova Consolidação das Leis das Alfândegas e Mesas de Rendas da República de 1894,

³²⁵ Neste ponto afirma Jean Marcos Ferreira: “A penalidade fiscal denominada perda encontra fundamento, em primeiro lugar, na própria tradição histórica. Suas origens remontam ao Direito Luso-Brasileiro. As Constituições de 1824, 1891, 1934 e 1937 não a previam. Previu-a, entretanto, a legislação infraconstitucional. Não é preciso que tudo esteja expressamente escrito na Constituição para que exista.” FERREIRA, Jean Marcos. **Confisco e perda de bens no direito brasileiro**, p. 203

que previa a aplicação da pena de perdimento de bens. Porém, já na Constituição de 1934 (art. 113, nº. 29), voltou-se a prever no seu corpo a proibição ao confisco de bens.

Mas foi somente na Constituição de 1946 que o termo perdimento de bens apareceu no texto Constitucional, ao prever no seu art. 141, § 31, que a “lei disporá sobre o sequestro e o perdimento de bens, no caso de enriquecimento ilícito, por influência ou com abuso de cargo ou função pública, ou de emprego em entidade autárquica.”

Como visto, a aplicação da pena de perdimento passou a constar de disposição expressa na Constituição de 1946, mas apenas para os casos de enriquecimento ilícito, por influência ou com abuso de cargo ou função pública, ou de emprego em entidade autárquica.

Seguindo a mesma linha, a Constituição de 1967 (art. 150, §11) previa a possibilidade de aplicação da pena de perdimento, acrescentando, contudo, a hipótese de seu emprego também nos casos de ocorrência de dano ao erário.

Por outro lado, como já mencionamos anteriormente, há previsão para aplicação da pena de perdimento desde a Nova Consolidação das Leis das Alfândegas e Mesas de Rendas da República de 1894, o qual somente veio a ser expressamente revogado pelo Decreto-Lei 37/66, atualmente em vigor.

Contudo, em que pese admitirmos a existência de legislações que datam desde a época da República tratando da pena de perdimento, não podemos admitir a constitucionalidade do instituto meramente por uma tradição histórica de proteção ao erário. Pelo contrário, a Constitucionalidade do instituto demanda uma análise sistemática face à Constituição de 1988, necessitando, os dispositivos que preveem a aplicação desta penalidade estar em conformidade com a atual ordem jurídica, para que possamos reconhecer a sua recepção.

A existência desta tradição histórica apenas vem a corroborar com a tese de que a Constituição não deve necessariamente prever expressamente a aplicação da pena de perdimento para que esta seja considerada constitucional. A análise quanto à recepção do instituto exige, portanto, uma “filtragem constitucional”, teoria retratada por Paulo Ricardo Schier³²⁶. De acordo com Schier

³²⁶ A respeito da filtragem constitucional vide: SCHIER, Paulo Ricardo. **Filtragem Constitucional – Construindo uma nova dogmática jurídica**. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1999.

[...] desenvolveu-se a idéia de filtragem constitucional, que tomava como eixo a defesa da força normativa da Constituição, a necessidade de uma dogmática constitucional principialista, a retomada da legitimidade e vinculabilidade dos princípios, o desenvolvimento de novos mecanismos de concretização constitucional, o compromisso ético dos operadores do Direito com a Lei Fundamental e a dimensão ética e antropológica da própria Constituição, a constitucionalização do direito infraconstitucional, bem como o caráter emancipatório e transformador do direito como um todo.

Assim, sustentou-se que a filtragem constitucional pressupõe a preeminência normativa da Constituição, projetando-a para uma específica concepção da Constituição enquanto sistema aberto de regras e princípios, que permite pensar o Direito Constitucional em sua perspectiva jurídico-normativa em diálogo com as realidades social, política e econômica.³²⁷

Logo, a filtragem constitucional nada mais é do que a interpretação da legislação infraconstitucional à luz da Constituição, tomando como premissa a força normativa e dogmática da Constituição na sua inteireza. Pretendemos avaliar neste ponto se os Decretos-Leis nº. 37, de 18 de novembro de 1966 e 1.455, de 7 abril de 1977, que tratam da a pena de perdimento, foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988, tomando como norte especialmente a teoria da filtragem constitucional exposta acima em linhas gerais.

6.2 CONTEXTO HISTÓRICO: O CASO DOS DECRETOS-LEI EDITADOS NO PERÍODO DO GOLPE MILITAR.

Durante o século XX, a humanidade assistiu a ascensão de um novo regime político, totalitário, que constituiu o estado máximo de deformação da condição humana e o terror reduziu o indivíduo a um objeto, incapacitando-o para a ação política³²⁸.

No Brasil, o regime totalitário teve seu ápice com o Golpe Militar de 1964 e perdurou ate 1979, com a eleição do presidente João Batista de Oliveira Figueiredo. Durante o período do regime ditatorial, o Estado autoritário introduziu diversas

³²⁷ SCHIER, Paulo Ricardo. Novos desafios da Filtragem Constitucional no momento do Neoconstitucionalismo. **Revista Eletrônica de Direito do Estado**, nº. 04, out-dez/2005. p. 2

³²⁸ TELES, Edson. Entre Justiça e Violência: Estado de Exceção nas Democracias do Brasil e da África do Sul. In: TELES, Edson (et. al). **O que Resta da Ditadura: A exceção Brasileira**. São Paulo: Boitempo. 2010. P. 299

mudanças que acabaram por substituir ou assimilar as instituições democráticas pelo Estado, fundado na doutrina de Segurança Nacional.

Entre as mudanças mais significativas, no plano do direito, destaca-se a edição dos Atos Institucionais nºs. 1 a 5 e a promulgação da Constituição de 1967. Porém, para fins do estudo pretendido, interessa-nos apenas o Ato Institucional nº. 2, haja vista que foi sob a égide deste Ato Institucional que o Decreto-Lei nº. 37, de 18 de novembro de 1966, que prevê as hipóteses para aplicação da pena de perdimento foi editado.

O Ato Institucional nº. 2, de 27 de outubro de 1965, editado pelo Marechal Humberto de Alencar Castelo Branco, previa no seu artigo 31 a possibilidade do Presidente da República decretar o recesso do Congresso Nacional, Assembleias Legislativas e Câmara de Vereadores mediante a edição de Ato Complementar a ser baixado pelo Presidente. Já o parágrafo único deste mesmo artigo autorizou ao Poder Executivo que legislasse mediante decretos-leis em todas as matérias previstas na Constituição e na Lei Orgânica.

Pouco tempo depois foi editado o Ato Complementar nº. 23, de 20 de outubro de 1966, o qual decretou o recesso do Congresso Nacional e autorizou ao Presidente da República que baixasse Decretos-Leis sobre todas as matérias previstas na Constituição então vigente, perdurando o recesso do Congresso Nacional até data de 22 de novembro de 1966³²⁹.

Como visto, o Decreto-Lei nº. 37, de 18 de novembro de 1966, foi editado por ato unilateral do Poder Executivo e em um período que o Congresso Nacional, reduzido dos representantes eleitos pelo povo mediante eleições livres, encontrava-se com as portas fechadas e, portanto, impedido de fazer qualquer juízo de valor acerca desses instrumentos normativos.

De outra sorte, quanto ao Decreto-Lei 1.455/76, importante destacar que muito embora este diploma normativo tenha sido expedido pelo Poder Executivo enquanto o Congresso Nacional estava em atividade legislativa e este tenha sido ratificado pelo Congresso Nacional em 27 de maio de 1976, através do Decreto Legislativo nº. 44, tal ratificação não significa que o referido Decreto-Lei tenha perpassado por um crivo democrático, haja vista que esta ratificação apenas dispensa o referendo parlamentar previsto no artigo 25 do ADCT, afastando a

³²⁹ Informação obtida no banco de dados Folha - Folha de São Paulo, disponível em: <http://almanaque.folha.uol.com.br/brasil_20out1966.htm>, acesso em: 16.08.2015.

revogação automática prevista na Constituição. Portanto, o fato de ter ocorrida a ratificação ora mencionada não importa na recepção automática do referido Decreto-Lei face à ordem constitucional de 1988. A recepção somente se dará se o Decreto-Lei em tela se conformar ao conjunto de regras e princípios previstos pela Constituição Federal de 1988.

O mesmo raciocínio, porém, não se aplica com relação ao Decreto-Lei 37/66. Isso porque, inexistindo ratificação pelo Congresso Nacional quanto à norma em tela, não restam dúvidas de que devem ser aplicadas as disposições do artigo 25, inciso I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, restando revogado expressamente tal Decreto-Lei.

6.3 A PENA DE PERDIMENTO SOB A OPTICA DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

6.3.1 Pena de Perdimento e os Princípios Democrático, Republicano e da Legalidade.

Desde antes do advento do Estado de Direito, mas principalmente a partir deste momento histórico, a influência do Estado nas relações econômicas e sociais do homem demandou a construção de uma administração *sub lege*³³⁰. Seja no sentido de “Estado Legal” ou de “Estado de Direito”³³¹, para que a administração pública possa impor vínculos aos administrados, é preciso que o faça por meio de Lei.

A concepção do que se constitui Lei, contudo, alterou-se ao longo do tempo. Com a formação do Estado moderno, que num primeiro momento era marcado por regimes absolutistas, o monarca chamava para si a prerrogativa de “dizer a lei”. No

³³⁰ COSTA, Pietro; DASTOLI, Carlos Alberto (org.). **Estado de Direito: História, teoria, crítica**, p. 152

³³¹ A distinção entre Estado Legal e Estado de Direito é feita por Pietro Costa. Segundo o Autor, Estado Legal “persegue uma rígida e geral submissão da administração à Lei, mesmo quando não estão em jogo interesses individuais, e se configura como ‘uma forma especial de governo’, ao passo que o traço característico do Estado de Direito é o seu caráter instrumental, funcional: é para fortalecer a esfera jurídica do indivíduo que ele quer impor vínculos jurídicos à administração.” COSTA, Pietro; DASTOLI, Carlos Alberto (org.). **Estado de Direito: História, teoria, crítica**, p. 152

entanto, os abusos cometidos por estes Governos, desencadearam diversas revoltas, notadamente a revolução Francesa, o que culminou na criação de mecanismos de proteção contra estes abusos.

O desenvolvimento do Estado de Direito para o Estado Social e, posteriormente, para o Estado Democrático de Direito, colocou o Estado não apenas numa posição de “garantista” de uma classe de direitos sociais e trabalhistas, assim como os direitos fundamentais da pessoa humana, como também determinou que o Governo fosse exercício pelo próprio povo, destinatário das Leis emanadas pelo Estado.

A partir do Estado Democrático de Direito, a administração *sub lege* ganha novos contornos, demandando que a expressão “Lei” deva ser entendida no sentido de *lex scripta*, expressão da vontade geral da nação, ato oriundo do Poder Legislativo – entidade representativa do povo – único órgão que detém a autoridade e legitimidade para editar atos normativos. A conformação do princípio democrático ao ideal republicano implicou ainda na necessidade de legitimação deste poder através de eleições periódicas e populares para nomeação dos representantes do povo.

No contexto do Estado Democrático de Direito, sempre que uma “Lei” for editada sem a devida representatividade, isto é, por órgão diverso do Poder Legislativo, cujos representantes do povo foram eleitos livremente, o diploma normativo emanado ferirá frontalmente o princípio da Legalidade, Democrático e Republicano, exceto nos casos em que a própria ordem Constitucional expressamente recepciona estes diplomas normativos, a exemplo do artigo 83 da Constituição de 1891³³².

No que toca aos Decretos-Leis 37/66 e 1.455/76, merecem referência as lições de por José Afonso da Silva. Como aponta o eminente jurista, o fenômeno da recepção constitucional não altera a natureza do ato recepcionado. Para elucidar a questão, exemplifica o autor:

[...] suponha-se que determinada medida se faça mediante decreto do Poder Executivo sob um ordenamento constitucional vigente, sob o qual, portanto, é válido. Aí vem nova Constituição e exige que a matéria constante desse decreto deva ser definida em lei. Que significado tem essa

³³² BRASIL. Constituição de 1891. Art 83 - Continuam em vigor, enquanto não revogadas, as leis do antigo regime no que explícita ou implicitamente não forem contrárias ao sistema do Governo firmado pela Constituição e aos princípios nela consagrados.

determinação constitucional? O que a Constituição quis, em tal situação, foi dar nova forma de disciplina da matéria, retirando-a do âmbito do Poder Executivo e passando-a para a competência do Poder Legislativo. Isso significa que a Constituição superveniente não quer mais que aquela questão seja disciplinada por ato do Poder Executivo, por entender que sua importância exige o controle do Poder Legislativo, mediante lei formal ou decreto legislativo.

Ora, se assim é, a toda evidência, não há recepção do decreto que, no regime anterior disciplinava a matéria. Ao contrário, ao exigir lei ou ato do Congresso Nacional para tal disciplina, a Constituição repudiou sua previsão por meio de decreto. Não pode haver recepção de decreto em forma de lei em tal situação, primeiro porque a recepção não acolhe o ato segundo a natureza que ele tem no regime anterior; segundo, porque seria ilógico a Constituição exigir lei ou decreto legislativo, repudiando a disciplina por decreto do Executivo, e, ao mesmo tempo, recepcionar o mesmo decreto como ato legislativo exigido.³³³

É justamente este o caso dos Decretos-Leis acima referidos, que trazem no seu bojo a previsão para aplicação da pena de perdimento. Com efeito, os Decretos-Leis em questão não foram editados pelo Poder Legislativo, mas sim pelo Poder Executivo e, especialmente na edição do Decreto-Lei 37/66, em um período que a Ditadura Militar selou as portas do Congresso Nacional. Tomando o Executivo para si um poder quase absoluto, mas sem legitimidade democrática, temos como certo que estes instrumentos normativos não foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988. Assim, tais atos normativos reputavam-se válidos sob a égide da Constituição de 1967, porque esta expressamente concedeu ao Poder Executivo competência para expedição destes Decretos-Leis com tal conteúdo. Entretanto, a partir da Constituição de 1988, com a retomada dos princípios democrático e republicano, a expedição de atos normativos pelo Poder Executivo, sem que o Legislativo tenha se manifestado a seu respeito (como ocorre no caso das Medidas Provisórias convertidas em Lei), não mais se compatibiliza com a Constituição, razão pela qual referidos Decretos-Leis não foram recepcionados pela nova ordem constitucional.

³³³ SILVA, José Afonso da. Parecer. Disponível em: <http://s.conjur.com.br/dl/parecer_joseafonso.pdf>. Acesso em: 28.01.2015. p. 4-5

6.3.2 Pena de Perdimento e o princípio do Duplo grau e Jurisdição.

A análise da pena de perdimento frente ao princípio do duplo grau de jurisdição é de suma importância, sobretudo porque o artigo 27, §4º, do Decreto-Lei 1.455/67 prevê que esta sanção será aplicada mediante decisão do Ministro da Fazenda, em instância única. Entretanto, atualmente, a competência para julgar os processos administrativos que aplicam a pena de perdimento foi delegada através da Portaria MF 259, de 24 de agosto de 2001, aos Delegados da Receita Federal, aos Inspectores e aos Chefes de Inspeção, sem que, em contra partida, fosse concedido ao Administrado direito de recurso para a instância superior.

A questão que pretendemos examinar é se o princípio fundamental do duplo grau de jurisdição deve ser observado pela Administração Pública quando da aplicação desta penalidade e, neste caso, se o artigo 27, §4º, do Decreto-Lei 1.455/67 seria ou não inconstitucional. Parece-nos que a resposta deve ser afirmativa.

Já suscitamos no item 4.2.5 deste trabalho que o princípio do duplo grau de jurisdição é direito fundamental implícito do cidadão, especialmente face ao que prevê o artigo 5º, §2º, da CF/88 e à sua incorporação ao ordenamento jurídico brasileiro com ratificação do Pacto de San José da Costa Rica. Muito embora o Supremo Tribunal Federal tenha declarado em outros momentos que não havia garantia constitucional a um duplo grau de jurisdição³³⁴, recentemente reconheceu-o como direito fundamental constitucional, notadamente no julgamento do AI nº 845.223 AGR-ED/SP e HC nº 88.420/PR, consignando o E. Tribunal que o direito ao duplo grau de jurisdição insere-se no âmbito de proteção do princípio constitucional da ampla defesa.

Já cogitamos também que a própria Constituição, e tão somente ela, pode excepcionar o princípio do duplo grau de jurisdição, como de fato faz, ao consagrar, por exemplo, a competência originária do Supremo Tribunal Federal, não definindo neste caso o cabimento de recurso ordinário³³⁵. Contudo, apesar da Constituição

³³⁴ RHC nº 79.785/RJ

³³⁵ MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**, p. 390

poder excepcionar tal princípio, isso não significa que ele não deva ser cogitado como direito fundamental constitucional.

Como direito fundamental, o princípio do duplo grau de jurisdição deve ser aplicado a todo processo administrativo ou judicial, ressalvados os casos excepcionados pela própria Constituição. Assim, qualquer norma processual ou procedimental que o negue deve ser considerada inconstitucional.

Este é o caso do artigo 27, §4º, do Decreto-Lei 1.455/67, que prevê a aplicação da pena de perdimento via processo administrativo que apure a ocorrência de conduta danosa ao erário público, mediante decisão em instância única a ser proferida pelo Ministro da Fazenda. Não prevendo a possibilidade de interposição de recursos, especialmente na atualidade, em que tal decisão foi delegada aos Delegados da Receita Federal, aos Inspetores e aos Chefes de Inspetoria, mostra-se inconstitucional a norma em questão.

Ocorre que, nas poucas vezes em que foi chamado a se manifestar sobre eventual inconstitucionalidade do artigo 27, §4º, do Decreto-Lei 1.455/67³³⁶, o Supremo Tribunal Federal alegou que a ofensa à Constituição seria reflexa, isto é, que a mesma decorreria de má interpretação, má aplicação ou de inobservância de normas infraconstitucionais, dependendo a ofensa, nestes casos, do reexame prévio de normas infraconstitucionais³³⁷.

Em sentido diverso, entendemos que a ofensa ao texto constitucional não é reflexa, mas direta, dado que o comando legal contido no artigo 27, §4º, do Decreto-Lei 1.455/67 é, à toda evidencia, contrário ao princípio fundamental do duplo grau de jurisdição. Porém, considerando a atual posição do Supremo Tribunal Federal, ainda não tivemos a manifestação a respeito da inconstitucionalidade aqui apontada.

³³⁶ Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Fundamentos não atacados. Súmula nº 283. Princípios do contraditório e da ampla defesa. Ilícito fiscal. Perdimento de bens. Ofensa reflexa. Reexame de provas. Súmula nº 279. 1. A jurisprudência de ambas as Turmas deste Tribunal é no sentido de negar provimento ao agravo quando, como no caso, não são impugnados todos os fundamentos da decisão agravada. Incide, na espécie, a inteligência da Súmula nº 283 desta Corte. 2. A ponderação da situação em que foram apreendidos os bens, da boa-fé do condutor do veículo e da aplicação, ou não, da pena imposta, como deseja a agravante, demandaria o reexame do conjunto fático-probatório dos autos e a análise da legislação infraconstitucional (Decreto-Lei nº 37/66 e Decreto nº 4.543/02), o que não é cabível em sede de recurso extraordinário. 3. Agravo regimental não provido. (ARE 662564 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 19/06/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-152 DIVULG 02-08-2012 PUBLIC 03-08-2012)

³³⁷ STF ARE 694.813 AgR/RS, Primeira Turma, Rel. Min Luiz Fux, j. 28.08.2012; STF-RE-AgR-154.158/SP, Relator Ministro Carlos Velloso, 2ª Turma, DJ 20.9.2002

A celeuma de nos depararmos com situações em que o Supremo Tribunal Federal acaba por não manifestar-se a respeito de determinada questão constitucional, deixando a *vexata quaestio* sem resposta, por entender que a ofensa é reflexa e não direta, poderá ter fim com o Novo Código de Processo Civil (Lei 13.105/2015), cujo artigo 1.033 prevê que se o relator, no Supremo Tribunal Federal, entender que o recurso extraordinário versa sobre questão legal, sendo indireta a ofensa à Constituição da República, os autos serão remetidos ao Superior Tribunal de Justiça para julgamento.

Enquanto isso, aguardamos um posicionamento do Supremo Tribunal Federal quanto à ofensa do artigo 27, §4º, do Decreto-Lei 1.455/67 ao artigo 5º, LV, em vista do princípio fundamental do duplo grau de jurisdição aplicável também aos processos administrativos.

6.4 PENA DE PERDIMENTO E O DIREITO FUNDAMENTAL DA PROPRIEDADE.

Chegamos agora a um ponto de tensão entre o direito fundamental à propriedade e o interesse público envolvido na aplicação da pena de perdimento: a proteção ao erário público. Perguntamos: pode o direito de propriedade dos Administrados - relativamente aos bens importados submetidos ao regime de controle aduaneiro, ver aplicada a pena de perdimento, sanção que tem como consequência a expropriação forçada de seus bens, sobretudo face ao direito fundamental da propriedade e a função social da propriedade e da empresa?

Para responder a esta pergunta, nos orientaremos pelo esquema sugerido por Gilmar Ferreira Mendes, conforme apontado no item 5.2.1, tomando como base as premissas apontadas no capítulo V deste trabalho.

Para verificar a eventual afronta de lei ao direito fundamental da propriedade, devemos perguntar primeiro: submetem-se as posições patrimoniais afetadas pela lei ao conceito e amplitude do âmbito de proteção do direito de propriedade?

Visando responder este questionamento, demonstramos anteriormente que o conceito de propriedade se ampliou na sociedade moderna para incorporar ao seu conceito tanto os “bens” no sentido mais amplo possível, quanto os direitos e

obrigações com conteúdo econômico. O termo “bens”, contudo, é gênero do qual “mercadoria” (assim entendido como o produto destinado ao comércio, seja ele natural ou industrial³³⁸) é espécie. A conclusão que chegamos é que os bens ou mercadorias importados pelas pessoas físicas ou jurídicas, por constituírem-se patrimônio, ativo necessário à consecução das atividades empresariais, enquadram-se no conceito de propriedade.

Outrossim, ratificamos o pensamento de Denise de Cássia Daniel, quem sustenta a possibilidade de ser também a pessoa jurídica titular de direitos fundamentais, os quais são determinantes para a sua inserção no mundo jurídico como sujeito de direitos e obrigações³³⁹.

Portanto, não restam dúvidas que as posições patrimoniais afetadas pelos Decretos-Leis 37/66 e 1.455/67 enquadram-se no conceito e amplitude do âmbito de proteção do direito de propriedade.

A segunda questão a ser respondida é se a Lei restringe ou limita as liberdades decorrentes do direito de propriedade. Para saber isso, precisamos averiguar se a lei restringe as faculdades inerentes ao direito de propriedade mediante normas gerais e abstratas de caráter conformativo-restritivo ou se a lei suprime, parcial ou totalmente, posições jurídicas individuais e concretas vinculadas ao direito de propriedade ou autoriza a Administração que o faça.

Compulsando os Decretos-Leis 37/66 e 1.455/67, vislumbramos que em nenhum momento os mesmos restringem, mediante normas gerais de abstratas de caráter conformativo-restritivo, o direito de propriedade, mas autorizam que mediante a aplicação da pena de perdimento, a Administração Pública suprima totalmente o direito de propriedade. Isso porque, os bens ou mercadorias importadas pelas pessoas físicas ou jurídicas constituem-se ativo necessário à consecução das atividades empresariais. Assim, a aplicação da pena de perdimento, assim entendida como sanção que tem por objeto a declaração da perda de bens do particular em favor do Estado, suprime por completo o direito de propriedade dos importadores.

³³⁸ VIEIRA, José Roberto. **A Regra-Matriz de incidência do IPI Texto e Contexto**, p. 81

³³⁹ DANIEL, Denise de Cássia. O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e a compensação dos prejuízos fiscais. Dissertação de Mestrado, UFPR, Janeiro 2006, p. 40. Segundo a Denise de Cássia Daniel: “é absurdo pensar em não reconhecer os direitos fundamentais dos principais contribuintes do Estado, posto que tal hipótese leva também à negação da universalidade dos princípios constitucionais da capacidade contributiva, da vedação ao confisco e da proteção ao mínimo existencial”. DANIEL, Denise de Cássia. **O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e a compensação dos prejuízos fiscais**, p. 39

Seguindo no caminho sugerido por Gilmar Ferreira Mendes, para verificarmos eventual lesão da lei ao direito de propriedade, devemos indagar ainda se a intervenção justifica-se do prisma constitucional, inquirindo-se inicialmente se a lei foi promulgada com observância das regras de competência e do processo legislativo. Como os Decretos-Leis nº. 37/66 e 1.455/67 são atos normativos que autorizam a supressão do direito de propriedade pela Administração Pública, devemos procurar saber ainda se esta é uma decisão tomada pelo próprio legislador ou se pode haver delegação indevida no que concerne a aspectos substanciais da decisão normativa.

A nosso ver, a resposta para ambos os questionamentos deve ser negativa. Isso porque, a aplicação da pena de perdimento exige estrita observância ao princípio da legalidade. Por força do previsto no artigo 5º, II, da Constituição Federal e, por configurar-se como sanção administrativa-tributária, a pena de perdimento deve estar prevista em lei, pois “somente a Lei formalmente compreendida, vale dizer, como ato oriundo do Poder Legislativo, é ato normativo próprio à criação de fatos jurídicos, deveres e sanções tributárias”³⁴⁰.

Para verificarmos a adequação da penalidade ao princípio da legalidade, manifestamos no item 6.2 deste capítulo que os Decretos-Leis nº. 37, de 18 de novembro de 1966 e 1.455, de 7 abril de 1967, foram editados por ato unilateral do Poder Executivo e, especialmente o Decreto-Lei 37/66 foi expedido em um período que o Congresso Nacional, reduto dos representantes eleitos pelo povo mediante eleições livres, encontrava-se com as portas fechadas estando impedido, portanto, de fazer qualquer juízo de valor acerca desse instrumento normativo. Como os atos normativos em questão não foram emanados pelo Poder Legislativo, entendemos que os diplomas legais em questão foram editados sem observância das regras de competência e do processo legislativo, tal como estabelecido pela Constituição de 1988.

Assim, por terem sido expedidos os Decretos-Leis nº. 37/66 e 1.455/67 pelo Poder Executivo e não pelo Poder Legislativo, no contexto da Constituição Federal de 1988, concluímos que não apenas houve uma delegação indevida no que concerne a aspectos substanciais da decisão normativa, como tratam os referidos

³⁴⁰ Aliomar Baleeiro é categórico em afirmar que “Somente a Lei, formalmente compreendida, vale dizer, como ato oriundo do Poder Legislativo, é ato normativo próprio à criação de fatos jurídicos, deveres e sanções tributárias.” BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**, p. 73

Decretos-Leis de normas promulgadas sem a observância das regras de competência e do processo legislativo.

Por fim, para situarmos se a intervenção se justifica do prisma constitucional, devemos saber se pode ou deve a intervenção ou restrição ao direito de propriedade ou a outro valor patrimonial ser adequadamente atenuado ou compensado mediante indenização ou cláusula de transição, e ainda, se a lei respeitou a garantia institucional da propriedade.

Para responder a esse questionamento, devemos sopesar o bem jurídico protegido pela pena de perdimento (o erário público) face ao direito fundamental da propriedade, tomando como norte o princípio da proporcionalidade.

No que concerne a adequação e necessidade, expusemos ainda que o direito de propriedade está submetido a um processo de relativização pela legislação ordinária, a qual estabelecerá os parâmetros para o seu exercício, de modo que as disposições legais relativas ao conteúdo da propriedade tem caráter constitutivo. Porém, esta relativização não significa que o legislador possa esvaziar o conteúdo do direito de propriedade³⁴¹.

Neste ponto, a teoria do limite dos limites impõe ainda ao legislador o dever de garantir a preservação do conteúdo essencial dos direitos fundamentais, impedido que ele restrinja o chamado “núcleo essencial” de proteção do direito fundamental. Assim, a garantia ao direito de propriedade demanda a necessidade de salvaguarda da utilidade privada para o titular do direito de propriedade e a possibilidade de sua disposição³⁴², preservando-se seu núcleo essencial.

O legislador ordinário deve resguardar, portanto, o direito de propriedade, de modo que ao Estado cumpre o dever de observância ao princípio da proporcionalidade quando da aplicação de limitações ou restrições ao direito de propriedade, especialmente quando decorrentes do poder de polícia.

Por outro lado, o erário público também merece proteção, especialmente em razão da função social que exerce o tributo no contexto do Estado Democrático de Direito, o qual serve de instrumento para consecução do objetivo constitucional de promoção da justiça social. A proteção ao erário público, contudo, pode dar-se de formas outras que não apenas mediante a aplicação da pena de perdimento, a qual

³⁴¹ MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**, p. 383

³⁴² Ibidem, p. 400

esvazia por completo o direito de propriedade dos importadores. O erário público nestes casos pode ser protegido mediante a aplicação de penalidades menos severas, tal como a imposição de multas, suspensão do Radar do importador, impedindo que este temporariamente venha a realizar novas importações, etc.

Nos casos mais graves, como no caso de crimes de contrabando ou descaminho, a pena de perdimento pode ser aplicada, a nosso ver, agora não mais como mero instrumento de proteção ao erário, mas como penalidade prevista na própria constituição. Por constituir-se como crime, a pena de perdimento poderá ser aplicada neste caso com fundamento no artigo 5º, inciso XLV, da Constituição Federal, desde que prevista tal penalidade na lei.

Como visto, com exceção dos casos em que a pena de perdimento é aplicada em função de um crime praticado pelo cidadão, na nossa opinião, todos os demais casos não guardam estrita observância ao princípio da proporcionalidade, dada a inexistência de adequação e necessidade, haja vista que existem outras formas de proteção ao erário público aptas a evitar a fraude, sem que, contudo, fosse esvaziado o conteúdo do direito de propriedade dos importadores sobre suas mercadorias, necessárias à consecução de suas atividades fins.

6.4.1 O procedimento do Tribunal Regional Federal da 3ª Região

O Tribunal Regional Federal da 3ª Região vem admitindo, assim como nós, a não recepção da pena de perdimento aduaneira pela Constituição Federal de 1988. Com efeito, por ocasião do julgamento REOMS nº 96665/MS³⁴³, o eminente relator

³⁴³ REMESSA OFICIAL EM MANDADO DE SEGURANÇA. PENAL. DESCAMINHO. VEÍCULO TRANSPORTADOR. PENA ADMINISTRATIVA DE PERDIMENTO NÃO RECEPCIONADA. ART. 5º, INCS. XXIV, XXV E XLVI, DA CF/88. VIOLAÇÃO AO DIREITO À PROPRIEDADE CONDICIONADA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL. DESPROPORÇÃO ENTRE O VALOR DO AUTOMÓVEL E O DAS MERCADORIAS. DESCABIDO O PERDIMENTO CONJUNTO. VEDAÇÃO AO ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DO ESTADO. DESPROVIMENTO. - A pena de perdimento administrativo, prevista no Regulamento Aduaneiro e nos Decretos-lei nºs 37/66 e 1.455/76, não foi recepcionada pela CF/88. As hipóteses de perda da propriedade foram disciplinadas na CF, no art. 5º, XXIV, XXV, XLV e XLVI. O legislador ordinário não pode criar outros casos por ato de império estatal, sobretudo quando a expropriação não obedeça ao devido processo legal. - O dano ao erário é recomposto com a perda dos bens apreendidos na prática ilícita, porquanto a vantagem do particular se traduz no valor das mercadorias que entraram com burla à legislação. - In casu, o veículo transportador possui valor muito superior ao das mercadorias e sua perda conjunta representa enriquecimento ilícito do Estado. - Remessa oficial desprovida. (TRF-3 - REOMS: 96665 MS 94.03.096665-3, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL ANDRÉ NABARRETE, Data de Julgamento: 03/05/2004,

Desembargador Federal Andre Nabarrete manifestou-se no sentido de que a pena de perdimento não foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, por ofensa ao direito de propriedade, condicionada ao devido processo legal.

Conforme consignou o D. Desembargador no acórdão proferido, A propriedade é consagrada como direito fundamental no artigo 5º, inciso XXIII, da Carta Magna. Ninguém dela será privado sem o devido processo legal (art. 5º, LIV), que pressupõe contraditório, ampla defesa, decisão motivada de um juiz natural e recursos cabíveis (art. 5º, LV).

Para Nabarrete, as hipóteses de perda ou restrição à propriedade foram objeto de disciplina na própria Constituição. São elas: a desapropriação (art. 5º, XXIV), o uso por autoridade no caso de iminente perigo público (art. 5º, XXV) e a pena de perda de bens por prática criminosa (art. 5º, XLV e XLVI, “b”). Assim, o legislador ordinário não poderia criar outras hipóteses de perda da propriedade por ato de império estatal, sobretudo quando a expropriação não obedeça ao devido processo legal.

Em que pese a decisão ter sido proferida também com base em outros argumentos (proporcionalidade e enriquecimento ilícito do Estado), este entendimento sem sobra de dúvida corrobora o que sustentamos nesta pesquisa. Porém, ao contrário do que consignou o D. Desembargador Nabarrete, não vislumbramos a pena de perdimento de todo inconstitucional. A inconstitucionalidade da pena de perdimento aduaneira se dá, a nosso ver, em primeiro plano, com relação ao artigo 27, §4º, do Decreto-Lei 1.455/67, que prevê a aplicação da sanção em tela mediante julgamento em instância única, circunstância essa já analisada anteriormente.

A inconstitucionalidade da pena de perdimento se verifica ainda porque, o direito fundamental à propriedade, tal como consagrado na Constituição Federal de 1988, somente pode ser esvaziado para a proteção de outros valores constitucionais, desde que haja proporcionalidade nos critérios adotados para tanto (adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito) e desde que respeitado o devido processo legal, do qual decorre o direito fundamental ao duplo grau de jurisdição. Se houver outros meios, menos gravosos, para a proteção destes

outros valores, de forma a se preservar o direito fundamental a propriedade, este deverá prevalecer em relação àqueles.

Assim, a pena de perdimento aplicada em função de condutas que resultem em dano à arrecadação tributária será inconstitucional porque, já vimos, o esvaziamento do direito de propriedade não se justifica como meio à proteção ao erário, especialmente porque a legislação pátria já prevê outros meios para assegurar ao Estado o recebimento dos tributos eventualmente devidos na operação de importação. De fato, veremos adiante que a aplicação da pena de perdimento nem mesmo é o meio economicamente mais eficiente para assegurar o recebimento de divisas por meio de tributos para o Estado.

O mesmo não se dá, porém, quando a pena de perdimento é aplicada para proteção de outros valores constitucionais, mormente nos casos em que a mesma é aplicada em função de práticas criminosas, ou como meio a coibir a importação de produtos nocivos à saúde humana. Nos casos de contrabando de produtos nocivos à saúde humana, ou outros produtos cuja importação o Estado porventura proíba (drogas ilícitas, por exemplo), dada a necessidade de proteção a outro valor constitucionalmente consagrado, perfeitamente possível a aplicação da pena de perdimento, desde que o procedimento adequado seja observado.

6.5 ANÁLISE ECONÔMICA DA PENA DE PERDIMENTO

Já expusemos no item 2.6.2 deste trabalho que, para os economistas, as sanções previstas na lei são como preços e, presumidamente, as pessoas respondem a essas sanções, em grande parte, do mesmo modo que elas respondem ao mecanismo de preços. As pessoas respondem aos preços altos dos produtos consumindo cada vez menos destes produtos, quanto mais caros eles forem. Seguindo essa linha, teoricamente, as pessoas reagiriam à sanções mais pesadas praticando cada vez menos atividades sancionadas, quanto mais pesadas fossem as sanções impostas³⁴⁴.

³⁴⁴ COOTER, Robert; ULEN, Thomas. **Law and Economics**, p. 3

Porém, como alerta Tomas Cooter, a certeza de punição do agente e penas severas nem sempre se traduzem em uma diminuição na prática de ilícitos. Segundo o autor, e melhor forma de diminuir os custos sociais dos delitos é atacar a própria causa do delito, por exemplo, empregando recursos na criação de empregos, para manutenção de conselhos familiares, para cuidar da saúde mental, etc³⁴⁵.

Seguindo esta linha, procuraremos determinar a partir da análise econômica do direito, se a pena de perdimento se figura economicamente eficiente para a realização dos objetivos constitucionais. Para tanto, imaginemos que determinado importador aplica todo seu fluxo de caixa na importação de determinados produtos necessários à consecução de sua atividade e que as mercadorias importadas totalizam o valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais). Durante o processo de desembaraço aduaneiro, é verificada a prática de ocultação do real adquirente da mercadoria, conduta passível de punição por meio da pena de perdimento, a qual culminou numa falta de recolhimento de 10.000,00 (dez mil reais a título de tributos). Imaginemos ainda que a aplicação da pena de perdimento neste caso significa a quebra da empresa, pois a mesma não terá mais recursos ou meios de continuar sua atividade.

A eficiência econômica para consecução dos objetivos constitucionais pode ser determinada pela relação entre os valores constitucionais e a alocação dos recursos. A questão a ser respondida é se o Estado arrecadará mais com a aplicação da pena de perdimento ou com a cobrança dos tributos devidos e eventuais multas cabíveis, permitindo neste último caso que o contribuinte permaneça com a propriedade dos bens, exercendo normalmente sua atividade.

Numa primeira aproximação, poderíamos pensar que o Estado ganharia mais com a aplicação da pena de perdimento do que com a cobrança dos tributos e aplicação de multa, pois poderia manter para si o próprio produto e leiloá-lo, garantindo o recebimento de valores superiores aos valores dos tributos devidos, no caso R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

A verdade, contudo, nos parece outra. Em longo prazo, acreditamos que o Estado ganharia mais com a cobrança dos tributos eventualmente devidos e com a aplicação de multa, permitindo que o importador permanecesse com a mercadoria e continuasse a exercer sua atividade, do que com a pena de perdimento.

³⁴⁵ Ibidem, p. 460

Permanecendo as mercadorias em poder do importador, este poderá continuar exercendo suas atividades, recolhendo os tributos devidos pelas sucessivas operações que realizar. Considerando que a carga média dos tributos no Brasil, segundo dados do IBPT, representam 33% do faturamento empresarial³⁴⁶, a venda dos produtos em questão pela empresa com a margem de lucro poderia representar valor superior a R\$ 33.000,00 (trinta e três mil reais) a serem recolhidos aos cofres públicos apenas nesta operação, sem considerar os valores que o contribuinte teria que recolher por conta da sua conduta fraudulenta, isto é, os R\$ 10.000,00 (dez mil reais) que deixou de recolher na operação de importação, além da multa aplicável.

Por outro lado, já tivemos a oportunidade de manifestar que de acordo com os dados apresentados pela Divisão de Repressão ao Contrabando e Descaminho da Receita Federal na 9ª Região Fiscal, o valor arrecadado com os leilões de bens apreendidos pela Receita Federal, apresentam um deságio de 64% em relação aos valores iniciais de avaliação desses bens³⁴⁷. Assim, as mercadorias levadas a leilão representariam um ganho de apenas R\$ 64.000,00 (sessenta e quatro mil reais) para o Estado, o qual, em contra partida, perderia sob o aspecto do desenvolvimento socioeconômico, com a extinção de postos de trabalhos pelo fechamento da empresa e, conseqüentemente, com a menor circulação de riquezas; e, ainda, com os valores que deixaria de arrecadar em outras operações de importações a ser realizada por esta mesma empresa.

Do ponto de vista econômico, as mercadorias importadas, apreendidas pela União Federal, tem maior valor para o importador - que é quem detém os meios e condições para a distribuição dos produtos no mercado brasileiro e, com isso, efetivamente obtém um ganho, enquanto que, para o Estado, estas mercadorias apenas funcionam como um meio a garantir o recebimento dos tributos que seriam devidos caso a importação se desse de forma regular.

Deste modo, entendemos que a pena de perdimento, como meio de proteção ao erário, em relação aos demais valores constitucionais, notadamente a função social da propriedade (a qual engloba a sua função econômica) e a função

³⁴⁶ Instituto Brasileiro de Planejamento tributário. Disponível em <<http://www.ibpt.com.br>> acessado em 31 de janeiro de 2015

³⁴⁷ ZANELATO FILHO, Paulo José. Análise das liminares para liberação de mercadoria importada sujeita a pena de perdimento. **Revista Eletrônica Direito e Política**, Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciência Jurídica da UNIVALI, Itajaí, v.8, n.3, 3º quadrimestre de 2013. Disponível em: <www.univali.br/direitoepolitica>. Acesso em 30.01.2015, p. 2272

social da empresa, representa uma medida não apenas desproporcional, atentatória ao direito fundamental da propriedade, mas se apresenta como uma medida economicamente menos eficiente do que outras medidas que poderiam ser adotadas pelo Estado como meio de proteção ao erário público.

7. CONCLUSÕES

Muito embora seja uma das penalidades aduaneiras mais severas e aplicadas na atualidade, e que talvez provoque mais questionamentos perante os tribunais, poucos são os trabalhos dedicados ao estudo sistematizado da pena de perdimento, seja tratando da sua natureza jurídica, conceito, pressupostos, princípios aplicáveis, etc.

Não obstante a falta de estudos sistematizados, a doutrina vem travando um embate a respeito da (in)constitucionalidade da pena de perdimento aduaneira. Verificamos, contudo, que certa falta de preciosismo metodológico no desenvolvimento de alguns estudos leva a conclusões que, entendemos, carecem de fundamentação sólida.

Motivados por isso, desenvolvemos nesta pesquisa um estudo que buscou apontar, a partir da natureza jurídica, conceito e pressupostos da pena de perdimento, se a pena de perdimento foi ou não recepcionada pela Constituição Federal de 1988.

Posicionando a pena de perdimento como sanção aduaneira, partimos de uma hermenêutica que leva em conta o sistema no qual a mesma está inserido, qual seja, o direito aduaneiro. Tomando como premissa a teoria da complexidade como paradigma para o estudo do Direito Aduaneiro, realizamos uma análise não apenas interdisciplinar, mas também transdisciplinar. No nível interdisciplinar, o Direito Aduaneiro relaciona-se com os demais ramos do direito, especialmente o direito constitucional, administrativo, tributário e penal; no nível transdisciplinar, com a economia, com a assim chamada análise econômica do direito.

A par disso, conceituamos a pena de perdimento como sanção aduaneira, de natureza jurídica administrativa-tributária, que visa a declaração da perda de bens do particular em favor do Estado, sempre que caracterizada a ocorrência dano ao erário, em suma, pela inobservância de deveres tributários acessórios que resultem na evasão ao controle aduaneiro e/ou tributário, ou pela prática de atos comissivos ou omissivos que dolosamente impliquem em redução indevida do gravame tributário.

Afirmamos ainda que, com exceção dos casos previstos no artigo 23, incisos II e III, do Decreto-Lei 1.455/67, que a nosso ver caracterizam-se como ficção jurídica, todos os demais, também previstos nos Decretos-Lei 37/66 e 1.455/76, consistem em presunções relativas de prática de condutas das quais decorram dano ao erário (pressuposto material para aplicação da pena de perdimento), sendo possível, portanto, que o apenado possa produzir prova em sentido contrário, isto é, de que no caso concreto não houve dano ao erário. Inexistindo dano ao erário, não será possível a aplicação da pena de perdimento, por faltar-lhe o pressuposto material

Adiante, para determinarmos se a pena de perdimento é ou não inconstitucional, passamos à uma análise dos diversos princípios fundamentais, gerais do direito, do direito administrativo, tributário e penal, assim como um exame no que toca ao confronto do instituto face ao direito fundamental à propriedade.

Das derradeiras sínteses, concluímos que a pena de perdimento é inconstitucional, haja vista constitui-se em penalidade prevista nos Decretos-Leis nº. 37, de 18 de novembro de 1966 e 1.455, de 7 abril de 1977, atos normativos editados por ato unilateral do Poder Executivo sem a observância dos princípios democrático, republicanos e da tripartição de poderes. Quanto ao Decreto-Lei 37/66, ressalta-se ainda que no momento de sua expedição, o Congresso Nacional encontrava-se com as portas fechadas, não tendo realizado qualquer juízo de valor quanto ao conteúdo da referida norma.

Igualmente, é inconstitucional o artigo 27, §4º, do Decreto-Lei 1.455/67, porque prevê a aplicação da pena de perdimento aduaneira via processo administrativo que apure a ocorrência de conduta danosa ao erário público, mediante decisão em instância única a ser proferida pelo Ministro da Fazenda. Isso porque, não prevendo tal norma a possibilidade de interposição de recursos, especialmente na atualidade, em que tal decisão foi delegada aos Delegados da Receita Federal, aos Inspetores e aos Chefes de Inspeção, por força da Portaria MF 259, de 24 de agosto de 2001, ofende tal Decreto-Lei o direito fundamental consubstanciado no princípio do duplo grau de jurisdição, consagrado na Constituição Federal.

Em observância à teoria do limite dos limites, afirmamos ainda que o legislador ordinário deve resguardar o direito de propriedade, de modo que ao

Estado cumpre o dever de observância ao princípio da proporcionalidade quando da aplicação de limitações ou restrições ao direito de propriedade, especialmente quando decorrentes do poder de polícia.

Ao entendermos que a proteção ao erário público pode dar-se de formas outras que não apenas mediante a aplicação da pena de perdimento, a qual esvazia por completo o direito de propriedade dos importadores, a aplicação da pena de perdimento aduaneira figura-se desproporcional, pois não atende aos critérios de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito.

Assim, a pena de perdimento aplicada em função de condutas que resultem em dano à arrecadação tributária será inconstitucional porque, já vimos, o esvaziamento do direito de propriedade não se justifica como meio à proteção ao erário, especialmente porque a legislação pátria já prevê outros meios para assegurar ao Estado o recebimento dos tributos eventualmente devidos na operação de importação.

De fato, pela análise econômica do direito, verificamos que a aplicação da pena de perdimento nem mesmo é o meio economicamente mais eficiente para assegurar o recebimento de divisas por meio de tributos para o Estado, sendo economicamente mais vantajoso ao Estado a cobrança dos valores eventualmente devidos a título de tributos no caso de operação que resulte em dano à arrecadação tributária, com a culminação de multa, porque de um lado, tanto preserva a empresa e sua função social, quanto do outro, garante ao Estado a sua arrecadação.

O mesmo não se dá, porém, quando a pena de perdimento é aplicada para proteção de outros valores constitucionais, mormente nos casos em que a mesma é aplicada em função de práticas criminosas, ou como meio a coibir a importação de produtos nocivos à saúde humana. Nos casos de contrabando de produtos nocivos à saúde humana, ou outros produtos cuja importação o Estado porventura proíba (drogas ilícitas, por exemplo), dada a necessidade de proteção a outro valor constitucionalmente consagrado, perfeitamente possível a aplicação da pena de perdimento, desde que o procedimento adequado seja observado.

Muito embora tenhamos em mente os apontamentos até aqui realizados, não vislumbramos a pena de perdimento de todo inconstitucional. A inconstitucionalidade da pena de perdimento aduaneira se dá, a nosso ver, porque a atual legislação não se encontra em consonância com os valores constitucionais consagrados no texto

da Constituição Federal de 1988, não respeitando o direito fundamental da propriedade e do duplo grau de jurisdição, bem como aos princípios Democrático, Republicano, tripartição dos poderes, etc.

Concluimos, portanto, a necessidade de o Congresso Nacional editar novos diplomas legais, os quais, atentando para os princípios e direitos encartados na Constituição Federal de 1988, poderá prever os casos que, observando o princípio da proporcionalidade, será possível a aplicação da pena de perdimento.

BIBLIOGRAFIA

AFONSO, Thadeu José Piragibe. **O Direito Penal Tributário e os Instrumentos de Política Criminal Fiscal**. Porto Alegre: Núria Fabris Editora. 2012

AIRES, Leando Antonio. **Aspectos do bem jurídico ofendido nos crimes tributários**. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal do Paraná - UFPR. 2010

ALEXY, Robert. **La Teoria de los Derechos Fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira, **Infrações e Sanções Tributárias**, São Paulo: Dialética, 2003

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**, 6ª Ed., São Paulo: Malheiros Editores, 1992.

_____, Geraldo. **Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

_____, Geraldo. **República e Constituição**. São Paulo. Revista dos Tribunais, 1985

BACELLAR FILHO, Romeu Felipe. **Processo Administrativo Disciplinar**. 4ª Ed. São Paulo: Saraiva. 2013

BACHELARD, Gaston. **O Novo Espírito Científico**. Trad. Remberto Francisco Kuhnen. São Paulo: Victor Civita, 1978, Coleção "Os Pensadores".

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 7ª Ed. rev. e compl. à luz da Constituição de 1988 até Emenda Constitucional nº. 10/96. Rio de Janeiro: Forense. 1999

BARROSO, Luís Roberto. **Temas de direito constitucional, Tomo III**, Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

_____, Luís Roberto. **Curso de Direito Constitucional Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. 3ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2011

BARRETO, Aires F. et al. (Org.). **Direito Tributário, Linguagem e Método: As Grandes Disputas entre Jurisprudência e Dogmática na Experiência Brasileira Atual**. 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2008.

BOBBIO, Norberto. **O Positivismo Jurídico – Lições de Filosofia do Direito** compiladas por Nello Morra; Tradução e notas Márcio Pugliesi, Edson Bini, Carlos E. Rodrigues. São Paulo: Ícone. 1995

BONAVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social**. 7ª ed. São Paulo : Malheiros, 2004

_____, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 26ª Ed. São Paulo: Malheiros. 2011

_____, Paulo. **Ciência política**. São Paulo: Malheiros, 1994

BORGES, José Souto Maior, **Obrigação Tributária – Uma introdução Metodológica**, São Paulo: Saraiva,

_____, José Souto Maior. Um ensaio interdisciplinar em direito tributário: superação da dogmática. **Revista Dialética de Direito Tributário**, 2013, pp. 107-122.

BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. 2ª Ed. Revisada e Atualizada. São Paulo: Saraiva. 2008

CALABRESI, Guido. **Some Thoughts on Risk Distribution and the Law of Torts**. 70 Yale Law Journal 499, 1961.

CANARIS, Claus-Wilhelm. **Pensamento Sistemático e Conceito de Sistema na Ciência do Direito**. Tradução de A. Menezes Cordeiro. 3ª Ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7ª Ed. Coimbra: Almedina. 2000

CAPRA, Fritjof. **A teia da vida**. Tradução: Newton Roberval Eichenberg. São Paulo: CULTRIX, 1996

CARLUCI, José Lence. **Uma Introdução ao Sistema Aduaneiro**. São Paulo: Aduaneiras. 1996. p. 208

CARRAZZA, Roque Antonio, **Princípios Constitucionais Tributários e Competência Tributária**

_____, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28ª Ed. São Paulo: Malheiros. 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros, **Curso de Direito Tributário**. 18ª Ed., rev. e atual., São Paulo: Saraiva, 2007

_____, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência**. 6ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2008,

_____, Paulo de Barros. O princípio da segurança jurídica em matéria tributária. **Revista da Faculdade de Direito**, Universidade de São Paulo, v. 98, p. 159-180, 2003.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Processo Administrativo Federal**. 1ª ed. Rio de Janeiro: Editora Lúmen Júris, 2001.

CERNICCHIARO, Luiz Vicente. Direito Penal Tributário - Observações de Aspectos da Teoria Geral do Direito Penal. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**. São Paulo. Instituto Brasileiro de Ciências Criminais.

COASE, Ronald. **The Nature of the Firm**. Economica, New Series, Vol. 4, No. 16. (Nov., 1937), pp. 386-405.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 12ª Ed. Rev. e Atual. Rio de Janeiro: Forense. 2012.

COOTER, Robert; ULEN, Thomas. **Law and Economics**. 3ª Ed. Addison-Wesley Series in Economics. 2011.

CONTRERAS, Máximo Carvajal. **Derecho Aduaneiro**. México: Editora Porrúa. 2009.

CORDERO QUINZACARA, Eduardo. **El Derecho administrativo sancionador y su relación con el Derecho penal**. Revista de Derecho. Vol XXV. Nº. 2. Diciembre 2012. pp. 131-157.

_____, Eduardo. De la propiedad a las propiedades: La evolución de la concepción liberal de la propiedad. **Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso**, Valparaíso, n. 31, dic. 2008. Disponível em: http://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-8512008000200014&lng=es&nrm=iso. Acesso em 20 de Janeiro de 2015. <http://dx.doi.org/10.4067/S0718-68512008000200014>. pp 493-525.

COSTA, Pietro; ZOLO, Danilo. **Estado de Direito – História, Teoria e Crítica**. São Paulo: Martins Fontes. 2006

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 3ª Ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2013.

CRETELLA NETO, José. **Fundamentos Principiológicos do Processo Civil**. 2ª Ed. Rio de Janeiro: Forense. 2006.

CRUZ, Paulo Márcio; SCHMITZ, Sérgio Antonio. Sobre o princípio Republicano. **Revista Novos Estudos Jurídicos**. Itajaí, v. 13, n. 1, p. 43-54, jan./jun. 2008.

CUÉLLAR, Leila. **As Agências Reguladoras e seu poder normativo**. p. 37. São Paulo: Dialética, 2001.

CUNHA JR, Dirlei da. **Curso de Direito Constitucional**. 6ª Ed. rev, ampl. E atual., Mato Grosso: Editora JusPodivm. 2012

CUNHA JR, Dirley da. **Curso de Direito Constitucional**. 6ª Ed. rev. ampl. e atual., Mato Grosso: Editora Jus Podivm, 2012,

DANIEL, Denise de Cássia. **O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e a compensação dos prejuízos fiscais**. Dissertação de Mestrado, UFPR, Janeiro 2006,

DELATRE, Pierre. **Teoria dos Sistemas e Epistemologia**. Trad. José Afonso Furtado. Lisboa: Editora Regra do Jogo. 1981.

DERANI, Cristiane. **Direito Ambiental Econômico**. 3ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2008

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de direito processual civil**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros. 2002

_____, Cândido Rangel. **Fundamentos do processo civil moderno**. 5ª ed. rev. e atual. por Antônio Rulli Neto - São Paulo, Malheiros, 2002

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanellato. **Direito Administrativo**. 21ª Ed. São Paulo: Atlas. 2008.

DWORKING, Ronald. **Taking Rights Seriously: New Impression with a Reply to Critics**. 4ª Ed., London: Duckworth. 1984.

ECHAVARRÍA RAMÍREZ, Ricardo. Consideraciones sobre al Bien Jurídico Penalmente Protegido por el Delito de Defraudación Tributaria del art. 305 C.P Español. **Revista Eletrônica de Ciencia Penal y Criminologia**, nº. 16. 2014

FELLET, André; NOVELINO, Marcelo. (org.). **Constitucionalismo e Democracia**. Salvador: Juspodivm. 2013.

FERRAZ, Tércio Sampaio Jr, **Ciência do Direito**, 2ª Ed, São Paulo: Atlas, 2008

FERREIRA, Daniel. **Sanções Administrativas**. Coleção Temas de Direito Administrativo, nº. 4. São Paulo: Malheiros. 2001.

_____, Daniel. Sanções Administrativas: Entre Direitos Fundamentais e Democratização da Ação Estatal. **Revista de Direitos Fundamentais e Democracia**, Curitiba, v. 12, n. 12, p. 167-185, julho/dezembro de 2012.

FERREIRA, Jean Marcos. **Confisco e perda de bens no direito brasileiro**. 1ª Ed. Campo Grande: J. M Ferreira. 2000.

FERRER MAC-GREGOR, Eduardo; ZALDÍVAR LELO DE LARREA, Arturo (coord.). **La Ciencia del Derecho Procesal Constitucional. Estudios en homenaje a Hector Fix-Zamudio em sus cincuenta años como investigador del derecho**, T. XII, Ministerio Público, Contencioso Administrativo y Actualidade Jurídica, Instituto

de Investigaciones Jurídicas, Universidade Nacional Autónoma de México, México, 2008.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. **Curso de Direito Administrativo**. 6ª Ed. Rev. Atual. e Amp. São Paulo: Malheiros. 2003

_____, Lúcia Valle. Estado de Direito e Devido Processo Legal. **Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica**, nº. 11, fevereiro, 2002. Disponível na Internet: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 09 de Janeiro de 2015.

FOLLONI, André Parmo. **Tributação Sobre o Comércio Exterior**. São Paulo: Dialética. 2005.

_____, André Parmo. **Ciência do Direito Tributário no Brasil: Crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**. São Paulo: Saraiva. 2013.

FRANCISCO VILLALÓN RUIZ, Javier. El desarrollo de la función social, económica y ambiental de la propiedad agraria dentro del estado social de derecho, y su aplicación en la interpretación de las normas que rigen el instituto de la usucapión. **Revista Rhombus (ULACIT)**. Vol. 2, N° 5. Enero-Abril 2006.

FREITAS, Juarez. **O Controle dos Atos Adminsitrativos e os princípios fundamentais**. 4ª Ed. São Paulo: Malheiros. 2009.

FREITAS, Vladimir Passos de (coord). **Importação e exportação no Direito Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2004.

FRIEDMAN, David D., **Laws Order: What Economics has to do with Law and why does it matters**. New Jersey: Princeton University Press. 2001.

JAPIASSU, Carlos Eduardo Adriano. O princípio do ne bis in idem no Direito Penal internacional. **Revista da Faculdade de Direito de Campos**, Ano IV, N° 4 e Ano V, N° 5 - 2003-2004.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 9ª Ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2013.

GASPARIN, Diogenes. **Direito Administrativo**. 8ª Ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2003.

GUIMARÃES, Ylves José de Miranda. **Comentários à Constituição: direitos e garantias individuais e coletivas**. Rio de Janeiro: Forense, 1989

GRUPENMACHER, Betina Treiger et. al. **Novos Horizontes da Tributação: Um diálogo Luso-Brasileiro**. Coimbra: Almedina. 2012.

_____, Betina Treiger. **Eficácia e Aplicabilidade das Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. São Paulo: Editora Resenha Tributária. 1997

HARET, Florence Cronemberger. **Presunções no Direito Tributário: Teoria e prática**. Tese de Doutorado. USP, 2010

HAURER, Hartmut. **Direito Administrativo Geral**. Tradução de Luís Afonso Heck. Berueri: Manole. 2006.

HESPANHA, Antonio Manuel. **Cultura Jurídica Europeia – Síntese de um Milênio**. Coimbra: Almedina. 2012

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 4ª Ed., Tradução de Dr. João Baptista Machado. Coimbra: Armênio Amado – Editor. 1976

KUHN, Thomas. **A Estrutura das Revoluções Científicas**. São Paulo: Perspectiva, 1975.

LOPES FILHO, Osíris de Azevedo. **Regimes Aduaneiros Especiais**. São Paulo. Revista dos Tribunais. 1984.

LEITE, Carlos Henrique Bezerra. **Curso de Direito Processual do Trabalho**, 6. ed. São Paulo: LTR, 2008

_____, Carlos Henrique Bezerra. Eficácia Horizontal dos Direitos Fundamentais na Relação de Emprego. **Revista Brasileira de Direito Constitucional – RBDC**, n. 17, jan./jun. 2011, pp. 33-45

MACHADO, Hugo de Brito, **Crimes contra a ordem tributária**, 2ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2009.

_____, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32ª Ed. revisada, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros. 2011

MAÑALICH, Juan Pablo. El principio ne bis in idem frente a la superposición del derecho penal y el derecho administrativo sancionatório. **Revista Eletrônica Política Criminal**. Vol. 9, Nº 18 (Diciembre 2014), Art. 8, pp. 543-563. Disponível na internet: <http://www.politicacriminal.cl/Vol_09/n_18/Vol9N18A8.pdf>. Acesso em: 10 de janeiro de 2015,

MARINONI, Luiz Guilherme. **Tutela antecipatória, julgamento antecipado e execução imediata da sentença**, 2. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais. 1997

MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2014,

MARTÍNEZ, Fernando Rey. El Derecho de Propiedad Privada em el Derecho Europeo. **Revista de Estudios Europeos** nº. 8, 1994, pp. 53-70, Disponível em: <

<https://uvadoc.uva.es/bitstream/10324/2818/1/DerechoPropiedadPrivada.pdf>>. Acesso em: 21 de janeiro de 2015

MARTINEZ-BUJAN PÉREZ, Carlos. **El Delito de Defraudación Tributaria**. Revista Penal, Ano 1, Número 1, Madrid: Editorial Práxis

MASCARENHAS, Marcella Alves. O Princípio “Ne Bis In Idem” nos âmbitos Material e Processual sob o ponto de vista do Direito Penal Interno. **Revista de Direito da Unigranrio**, Vol 2, nº 2.

MEDAUAR, Odete; SCHIRATO, Vitor Rhein (coord.). **Poder de Polícia na Atualidade**. Belo Horizonte: Fórum Editora. 2014

MEIRA, Liziane Angelotti. **Regimes Aduaneiros Especiais**. São Paulo: IOB, 2002.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 32ª Ed. São Paulo: Malheiros. 2006.

MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**. 9ª. Ed. São Paulo: Dialética. 2010

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. O Controle Judicial dos Atos Administrativos. **Revista de direito administrativo**, v. 152, p. 1-15, 1983

_____, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, 17ª Ed Atualizada e Revisada, São Paulo: Malheiros 2003.

MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. **Princípios Gerais de Direito Administrativo**, 2º vol. Rio de Janeiro, Editora Forense, 1979.

MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 4ª Ed. Ver. e atual.. São Paulo: Editora Saraiva, 2009

MENDONÇA, André Luiz de Oliveira; VIDEIRA, Antonio Augusto Passos. **Progresso científico e incomensurabilidade em Thomas Kuhn**. Scientiæ Zudia, São Paulo, v. 5, n. 2, p. 169-83, 2007.

MILLER, Geoffrey P., **Law and Economics versus Economic Analysis of Law**. New York: New York University Law and Economics Working Papers. Paper 264. 2011.

MIRANDA, Pontes. **Comentários à Constituição de 1946**. 2.ª Edição. Vol. IV (Arts. 141-156), 1953. Max Limonad, 1953

MONTENEGRO FILHO, Misael. **Curso de Direito Processual Civil**, Volume 2: teoria geral dos recursos, recursos em espécie e processos de execução. 4ª Ed. 4ª tiragem. São Paulo: Atlas.2008

MOTTA, Carlos Pinto Coelho (coord). **Curso Prático de Direito Administrativo**. 2ª Ed. rev., atual. e ampl., Belo Horizonte: Del Rey. 2004

MORAES, Alexandre de. **Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional**. São Paulo: Editora Atlas. 2005.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Curso de Direito Administrativo: parte introdutória, parte geral e parte especial**. Rio de Janeiro: Forense. 2006.

MORIN, Edgar. **Introdução ao Pensamento Complexo**. Porto Alegre: Sulina, 2005

MURTA, Antônio Carlos Diniz; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar; FEITOSA, Raymundo Juliano Rego; MACEI, Demetrius Nichele. (Org.). **DIREITO TRIBUTÁRIO: XXIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI**. 1ed., Florianópolis: CONPEDI, 2014.

NOGUEIRA DE BRITO, Miguel. Direito de Polícia, in: OTERO, Paulo; GONÇALVES, Pedro (coord.). **Tratado de Direito Administrativo Especial**. Volume I. Coimbra: Almedina. 2009.

OLBERTZ, Karlin. Poder de Polícia, Segurança e Proporcionalidade. *In*: MEDAUAR, Odete; SCHIRATO, Vitor Rhein (coord.). **Poder de Polícia na Atualidade**. Belo Horizonte: Fórum Editora. 2014.

OLIVEIRA, Eugênio Pacelli de. **Curso de Processo Penal**. 18ª Ed, São Paulo: Atlas, 2014,

OLIVEIRA, José Roberto Pimenta. **Os princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade no Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros. 2006

OLIVEIRA, Karem. **A EC 32 e a Criação e Majoração de Tributos via Medida Provisória: A “Constitucionalização” do Equívoco**. Dissertação (Mestrado em Direito). Universidade Federal do Paraná – UFPR. Curitiba. 2005

ORRUTEA, Rogério Moreira. Da Propriedade e a sua Função Social no Direito Constitucional Moderno. Londrina: Editora UEL, 1998

OTERO, Paulo; GONÇALVES, Pedro (coord.). **Tratado de Direito Administrativo Especial**. Volume I. Coimbra: Almedina. 2009

PARDO, David Wilson de Abreu. **Direitos Fundamentais não enumerados: justificação e aplicação**. Tese de Doutorado (UFSC), 2005

PARISI, Fernanda Drummond; TORRES, Heleno Taveira; SOARES DE MELO, Jose Eduardo. (Org.). Estudos de Direito Tributário em Homenagem ao Professor Roque Antonio Carrazza. 1ed.São Paulo: Malheiros, 2014, v. 1, p. 130-165

PEREIRA DA COSTA, Maria Isabel. **Constitucionalismo ou neoliberalismo: o que interessa a quem?**. Porto Alegre: Síntese. 1999

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil. 22 ed.** Rio de Janeiro: Forense, 2008.

PEREIRA, Rodolfo Viana. **Direito Constitucional Democrático: Controle e Participação como Elementos Fundantes e Garantidores da Constitucionalidade.** Rio de Janeiro: Lumen Juris. 2008

PIMENTA, José Roberto Freire; BARROS, Juliana Augusta Medeiros de. A eficácia imediata dos direitos fundamentais individuais nas relações privadas e a ponderação de interesses. *In: CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI, 16.*, 2007, Belo Horizonte. Anais eletrônicos. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2008. p. 2790-2809. Disponível em: <http://www.conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/bh/jose_roberto_freire_pimenta.pdf>. Acesso em: 21 de janeiro de 2015.

PONCE, Andrés Rohde. **Derecho Aduanero Mexicano: Fundamentos Y Regulaciones de la Actividad Aduanera.** Mexico. Ediciones Fiscales, 2000.

POSNER, Richard. **Economic Analysis of Law.** 7ª Ed. New York: Aspen Publishers, 2007

RADOVIC SCHOEPENP, Angela. **Sistema Sancionatório Tributario – Infracciones y Delitos.** Santiago: Editora Jurídica de Chile. 1998.

REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito.** 24. ed. São Paulo: Saraiva, 1998

RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sérgio André (org). **Legalidade e Tipicidade no Direito Tributário.** São Paulo: Quartier Latin. 2008.

ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. **República e Federação no Brasil: traços constitucionais da organização política brasileira.** Belo Horizonte: Del Rey. 1996.

RODRIGUES, Savio Guimarães. **Bem Jurídico-Penal Tributário: A legitimidade do Sistema Punitivo em Matéria Fiscal.** Porto Alegre: Núria Fabris Editora. 2013.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** 5ª Ed. São Paulo: Saraiva. 2013

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional.** 3ª Ed. Rev., atual. e amp., São Paulo: Revista dos Tribunais. 2014

SARLET, Ingo Wolfgang (coord.). **Jurisdição e Direitos Fundamentais, Vol. I, Tomo II,** Porto Alegre: Escola Superior da Magistratura: Livraria do Advogado, 2006

_____, Ingo Wolfgang. Valor de alçada e limitação ao duplo grau de jurisdição: problematização em nível constitucional, à luz de um conceito material de direito fundamentais. **Revista de Informação Legislativa**, n. 131 jul./set. 1996

_____, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos Direitos Fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional**. 10ª Ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 3ª Ed. São Paulo: Saraiva. 2013

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**, 1997

SILVEIRA, Ana Teresa Ribeiro da. A Reformatio In Pejus e o Processo Administrativo. **Revista de Doutrina, Jurisprudência, Legislação e Crítica Judiciária. Interesse Público**, Porto Alegre, Ano 6 nº. 30. Editora Notadez. Março/abril 2005

SOSA, Rosevelt Baldomir. **A Aduana e o Comércio Exterior**. São Paulo: Aduaneiras. 1996.

SOUZA, Suzana Maria Aires de. **Os Crimes Fiscais**. Coimbra: Coimbra Editora, 2006.

STRAPASSON, Maria das Graças. **Princípio Constitucional da Legalidade Tributária**. Curitiba: Juruá. 2003

TAVARES, André Ramos. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2010.

TOMASEVICIUS FILHO, Eduardo. A Função Social da Empresa. Revista dos Tribunais n. 92. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, abril de 2003, p. 33-50

TÔRRES, Heleno Taveira. Pena de Perdimento de Bens e Sanções Interventivas em Matéria Tributária. **Revista de Estudos Tributários RET**, n. 49, maio-jun. 2006

_____, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica: metódica da segurança jurídica do Sistema Constitucional Tributário**. 2ª Ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

_____, Ricardo Lobo, **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**

TREVISAN, Rolsado. (coord.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro**. São Paulo: Lex Editora. 2008.

VALLS HERNÁNDEZ, Sergio. **El Derecho Penal Administrativo**. Juridica - Anuario del Departamento de Derecho de la Universidade Iberoamericana nº. 21. Universidade Iberoamericana. 1992.

VIEIRA, José Roberto. **A Regra-Matriz de incidência do IPI Texto e Contexto**, Curitiba: Juruá, 1993.

_____, José Roberto. **Medidas Provisórias em Matéria Tributária: As Catilinárias Brasileiras**. Tese (Doutorado em Direito). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP. São Paulo. 1999.

VILANOVA, Lourival, **As estruturas lógicas e o sistema do Direito Positivo**, São Paulo: Max Limonad, 1997.

VILLEY, Michel. **A formação do Pensamento Jurídico Moderno**. Texto estabelecido, revisto e apresentado por Stéphane Rials. Notas revistas por Eric Desmons. Tradução de Claudia Berliner. Revisão técnica de Gildo Sá Leitão Rios. 1 ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005

WERNEK, Paulo. **Comércio Exterior e Despacho Aduaneiro**. 3ª Ed. Atual., Curitiba: Juruá. 2002